

София Андреевна СУХИХ

*магистрант программы «Финансовый учет, анализ и аудит»
Санкт-Петербургского государственного экономического университета,
г. Санкт-Петербург, sonya_2000.18@mail.ru*

Лора Жураповна БДАЙЦЕВА

*кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета
и анализа Санкт-Петербургского государственного экономического университета,
г. Санкт-Петербург, lbz43@mail.ru*

ОТДЕЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ ЧЕЛОВЕЧЕСКОГО КАПИТАЛА КАК БУХГАЛТЕРСКОЙ КАТЕГОРИИ

Аннотация. Человеческий капитал — это неотделимый элемент любой организации. Нынешняя система бухгалтерского учета не раскрывает в полной мере всю информацию о человеческих ресурсах, поэтому требуется модификация действующей системы учета. В статье исследованы различные методики к признанию человеческого капитала в системе бухгалтерского (финансового) учета, а также проанализировано учетное обеспечение человеческих ресурсов. Рассмотрен вариант предоставления нефинансовой отчетности о человеческом капитале как направление модификации системы бухгалтерского учета, что представляется важным с позиции формирования информации для обеспечения экономической безопасности.

Ключевые слова: человеческий капитал, ресурсы, бухгалтерский учет, финансовая отчетность, подходы.

Sofia Andreevna SUKHNIKH

*Student of the direction "Financial Accounting, Analysis and Audit", St. Petersburg State University
of Economics, St. Petersburg, sonya_2000.18@mail.ru*

Lora Zhurapovna BDAYTSIEVA

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Analysis, St. Petersburg State University of Economics, St. Petersburg, lbz43@mail.ru

INDIVIDUAL ASPECTS OF HUMAN CAPITAL AS AN ACCOUNTING CATEGORY

Abstract. Human capital is an inseparable element of any organization. The current accounting system does not fully disclose all information about human resources, therefore, modification of the current accounting system is required. The article examines various methods for the recognition of human capital in the accounting (financial) accounting system, as well as analyzes the accounting provision of human resources. The option of providing non-financial reporting on human capital as a direction of modification of the accounting system is considered, which is important from the point of view of forming information to ensure economic security.

Keywords: human capital, resources, accounting, financial reporting, approaches.

Современные экономические условия, а точнее концепция устойчивого развития общества и постиндустриальная фаза развития экономики, приводят к необходимости переосмысления значения и роли человека в рыночной социально-экономической системе. Данный факт подтверждает исследование Ocean Tomo, из которого ясно видно, что 90% активов компаний S&P500 — активы нематериальные. Это кардинально отличается от ситуации 1975 г., когда нематериальные активы составляли всего лишь 17% рыночной стоимости компаний.

Изменение структуры активов требует переоценки значения человеческих ресурсов: все составляющие нематериальных активов недостаточно применяются организациями, вследствие чего сдерживается экономическое благополучие и конкурентоспособность организации на рынке.

Большинство организаций осознают, что человеческие ресурсы являются одними из самых ценных ресурсов. Знания и опыт сотрудников — это основа для достижения преимущества перед конкурентами на рынке. В связи с этим человеческие ресурсы стали объектом развития общества и экономики, возникла необходимость в исследовании данного вида ресурсов. Для раскрытия данного вопроса требуется изучение истоков зарождения и формирования человеческого капитала.

Согласно историческим сведениям, о человеческом капитале впервые написал У. Петти. Он считал, что все люди имеют такую же стоимость, как и земля, оценивал человеческий капитал как стоимость населения. В дальнейшем А. Смит признает концепцию человеческого капитала. Он писал о том, что капитал — это не только земли, машины, здания, но и полезные способности человека, которые он получает и зарабатывает в течение жизни посредством образования. У. Фарр доработал метод оценки человеческого капитала У. Петти. Он рассчитывал стоимость будущих чистых доходов человека, то есть из будущих доходов нужно вычесть личные затраты.

В период с XVIII по начало XX в., был сформирован новый подход к человеческому капиталу. Суть его в том, что экономическая сущность человеческого капитала не отделяется от физической основы, а объединяется. В качестве капитала индивид рассматривается со всеми его знаниями и навыками. В основу данного подхода легли труды таких ученых как И. Фишер, Д.Р. МакКаллох, А. Шторх.

Следующим является ресурсноориентированный подход, происходит переосмысление роли человека в производственной деятельности организации, человеческие ресурсы рассматриваются как составная часть производственных, но со своими специфическими особенностями. Данной проблеме посвящены работы Г.И. Бондаренко, Д. Барнея, С.Н. Михайловой.

Человеческий капитал как экономическая категория зародилась еще в трудах классиков и в процессе рассматривалась в рамках различных подходов, которые раскрывали ее экономическую сущность.

Неотъемлемым элементом каждой успешной компании является человеческий капитал. Стоит отметить, что в текущих условиях все более востребованным становится человеческие ресурсы и сферу услуг ставят выше производственной. Таким образом, необходимо правильно и рационально оценивать и принимать к учету человеческий капитал.

Специалисты по-разному трактуют понятие «учет человеческих ресурсов». Вудрафф, младший вице-президент R.G. Batty Corporation дает следующее определение учету человеческих ресурсов — это попытка выявить и отчитаться об инвестициях, сделанных в человеческие ресурсы организацией.

М. Н. Бейкер определяет учет человеческих ресурсов следующим образом — это термин, применяемый бухгалтерами для количественной оценки затрат и ценности сотрудников организации.

Стивен Кнауф определил учет человеческих ресурсов как измерение количественной оценки человечески ресурсов организации, то есть это процесс учета, который определяет, оценивает и измеряет человеческие ресурсы для использования руководством, чтобы быть готовым для изменений в их количестве и качестве.

Возможности управленческого учета нельзя признавать официальными для пользователей отчетности, поэтому актуальной проблемой сейчас стали вопросы формирования учетной информации о человеческом капитале. Мы посчитали целесообразным выделить главные дискуссионные вопросы учета человеческих ресурсов. Для этого мы проанализировали мнение ряда отечественных и иностранных ученых.

Один из основоположников концепции учета человеческих ресурсов, а именно Э. Фламхольц, писал в своих работах, что для принятия стратегических решений необходима учетная информация о человеческих ресурсах [1]. Под учетом человеческих ресурсов подразумевал организационный ресурс, включающий измерение затрат, понесенных организацией на набор, обучение и развитие человеческих ресурсов, а именно, эту информацию можно использовать для оценки альтернативных инвестиционных возможностей. При оценке рентабельности инвестиций в человеческие ресурсы (далее ЧР) в расчет берут только физические активы. То есть он предложил, учитывать ЧР как актив организации, а инвестиции в ЧР — капитализировать аналогично инвестициям во внеоборотные активы.

Проанализировав мнение Э. Фламхольца по многим вопросам учета ЧР, мы считаем его важной заслугой выделение трех основных критериев признания ЧР как актива, а именно:

1. Актив приносит экономические выгоды. Это ученый подтверждал тем фактом, что рабочая сила — это фактор производства, без которого невозможно произвести и продать созданный товар. И второй факт — в течение срока действия трудового договора организацией могут быть получены экономические выгоды от применения рабочей силы сотрудника.

2. Права владения/контроля со стороны организации. Факт, подтверждающий этот критерий признания — организация приобретает рабочую силу по трудовому договору, получая право в отношении ЧР как актива.

3. Оценка актива. Финансовая оценка ЧР — стоимостная оценка знаний, умений, навыков, квалификации работника.

Еще один нюанс — Э. Фламхольц предлагал считать ЧР внеоборотными активами и предложил применение для их учета статью баланса «Вложения на воссоздание человеческого капитала».

Что касается размышлений в этом направлении отечественных ученых. Отечественные экономисты А.И. Добрынин, С.А. Дятлов, Е.Д. Цыренко предлагают ценные ЧР отражать как нематериальные активы [2]. При этом считают необходимым их амортизировать, а саму сумму амортизации определять на основе годового ФОТ.

А.В. Гоцунова на основе опыта ведения учета ЧР в профессиональных футбольных клубах предлагает учитывать затраты на приобретение прав владения пользования регистрациями футболистов в качестве нематериальных активов. Ученый предлагает для сбора затрат, связанных с ЧР, использовать «Вложения во внеоборотные активы», а потом учитывать ЧР на счете «Инвестиции в человеческий капитал» [3].

Роджер Хермансон в своем новаторском труде «Учет человеческих активов» описал модель для измерения ценности человеческих ресурсов во внеш-

них финансовых отчетах. Он измерял стоимость человеческих активов как элемент деловой репутации. Его работа послужила вдохновением для развития данного направления и разработки концепций и методов учета человеческих ресурсов.

С.Ф. Легенчук выдвинул идею отражать ЧР на забалансовом счете «Неимущественные интеллектуальные активы», субсчет «Человеческий капитал». В данном подходе уделяется внимание этическому вопросу, ЧР не могут принадлежать организации на правах собственности, соответственно их нельзя отнести к имуществу организации.

Обобщив все вышесказанное, мы выделили 4 варианта раскрытия информации о человеческом капитале в бухгалтерском учете и отчетности:

1. Отражать его на счете «Инвестиции в человеческие ресурсы», в балансе — на одноименной статье.
2. Отражать в учете на счете «Деловая репутация», в балансе по одноименной статье.
3. Отражать в отчете о финансовых результатах в составе расходов по обычным видам деятельности.
4. Отражать в пассиве баланса в составе обязательств.

Как видно из вышеперечисленного, единого мнения по рассматриваемой проблеме на данный момент не сформировано.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Flamholtz Eric G.: Human Resource Accounting: Advances in Concepts, Methods and Applications The Jossey-Bass management series, Издатель Springer Science & Business Media. 2017. 390 с.
2. Добрынин А.И., Дятлов С.А., Цыренова Е.Д. Человеческий капитал в транзитивной экономике. М.: Наука, 2018. 309 с.
3. Гошунова А.В. Учет инвестиций в человеческий капитал в профессиональных спортивных организациях // А. В. Гошунова. М.: Проспект, 2018. 192 с.