

УДК 2964.330

DOI 10.51691/2500-3666_2022_9_1

***УЧЕТ ЧЕЛОВЕЧЕСКОГО КАПИТАЛА КАК ОДНОГО ИЗ КОМПОНЕНТОВ
ИНТЕЛЛЕКТУАЛЬНОГО КАПИТАЛА: В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ
ЧЕГО-ТО НЕ ХВАТАЕТ?***

Хуснутдинова С.Р.

студент магистратуры

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

Уфа, Россия

Аннотация

Человеческий капитал стал важным фактором успеха организаций и часто рассматривается как один из самых ценных активов компании. В данной работе исследуется точка зрения относительно того, следует ли учитывать человеческий капитал в отчете о финансовом положении. В литературном обзоре в ходе этого исследования была концептуально рассмотрена литература по данной тематике. В работе сделан вывод о том, что в отчете о финансовом положении отсутствует основная статья- человеческий капитал- из-за трудностей, возникающих при измерении человеческого капитала, а стоимость человеческого капитала очень субъективна. В работе даны рекомендации оценивать человеческий капитал, но, возможно, финансовая отчетность не является подходящим источником данных для такого показателя. Было бы неплохо иметь отдельный отчет о человеческом капитале, который содержал бы статистические данные и другие факты о запасе человеческого капитала компании.

Ключевые слова: Учет человеческого капитала, Оценка, Отчет о финансовом положении, Ценные активы.

***ACCOUNTING FOR HUMAN CAPITAL AS A COMPONENT OF
INTELLECTUAL CAPITAL: IS THE FINANCIAL STATEMENT MISSING
SOMETHING ?***

Khusnutdinova S.R.

graduate student

Financial University under the Government of the Russian Federation

Ufa, Russia

Abstract

Human capital has become an important success factor for organizations and is often regarded as one of a company's most valuable assets. This paper explores the point of view as to whether human capital should be included in the statement of financial position. In the course of this study, the literature on this topic was conceptually considered in a literary review. The paper concluded that the main item - human capital - is missing from the statement of financial position due to the difficulties encountered in measuring human capital and the value of human capital is very subjective. The paper gave recommendations to evaluate human capital, but perhaps financial statements are not a suitable source of data for such an indicator. It might be a good idea to have a separate human capital report that would contain statistics and other facts about the company's human capital stock.

Key words: Human Capital Accounting, Measuring, Statement of financial position, Valuable assets.

Введение

Корпорация обладает конкурентными преимуществами при наличии людей с большим запасом человеческого капитала, а не при обладании материальными активами, такими как дорогие здания или машины. В деловой среде финансовая отчетность является наиболее сопоставимым средством
Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

оценки компании. Тем не менее, все чаще возникают разногласия относительно финансовых отчетов, в частности об отчете о финансовом положении, которые перестают быть актуальными ввиду того, что упускают что-то важное. В отчете о финансовом положении компании не отражен ее важный и ценный актив — человеческий капитал.

Учет человеческого капитала включает учет руководства и сотрудников компании в качестве человеческого капитала, который обеспечивает будущие преимущества. Согласно подхода учета человеческого капитала, расходы, связанные с человеческим капиталом, отражаются как активы в отчете о финансовом положении, в отличие от традиционного подхода к бухгалтерскому учету, который рассматривает затраты, связанные с человеческим капиталом компании, как расходы в отчете о прибылях и убытках, которые уменьшают прибыль.

Цель данной работы состоит в том, чтобы определить, считают ли специалисты в области бухгалтерского учета, что человеческий капитал должен быть отражен в отчете о финансовом положении, и если да, то изучить, в каком разделе отчета о финансовом положении, по их мнению, его следует отражать.

Обзор литературы

Человеческий капитал, являясь одним из компонентов интеллектуальной собственности, включает в себя профессиональную и социальную компетентность, мотивацию сотрудников, а также лидерские способности. Профессиональная компетентность – это опыт и знания, приобретенные в ходе профессиональной деятельности сотрудниками компании. К числу факторов, способствующих повышению профессиональной компетентности, относятся профессиональная подготовка, возможности получения высшего образования, практический опыт работы, курсы и семинары. Социальная компетентность, например, включает в себя навыки межличностного общения, способность ладить с другими, способность к общению и способность к конструктивному

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

обсуждению. Социальная компетентность повышает уровень сотрудничества и способности сотрудников к обучению [16]. Мотивация сотрудников, как правило, играет важную роль в организации. Мотивированные сотрудники с большей готовностью и приверженностью берутся за выполнение задач. Такая готовность работать приводит к большей производительности в организации. Компании инвестируют в мотивацию сотрудников с помощью различных методов, таких как справедливое вознаграждение, вовлечение сотрудников в процесс принятия решений, бонусы, премии, возможности продвижения по карьерной лестнице и свобода принятия решений. Лидерские способности также являются компонентом интеллектуального капитала. Лидерская способность включает в себя способность разрабатывать и распространять стратегию и видение, а также реализовывать их.

Таким образом, человеческий капитал рассматривается как основа интеллектуального капитала и является ключевым компонентом деятельности в области интеллектуального капитала. Согласно Bontis, человеческий капитал — это знания сотрудников в компании. По мнению Swart, человеческий капитал, как правило, является мобильным и не принадлежит какой-либо определенной организации, поскольку именно сотрудники владеют человеческим капиталом. Исследование Swart показывает, что человеческий капитал имеет решающее значение, поскольку он является стратегическим источником творчества и инноваций в бизнесе.

Исследования, проведенные Joia, показывают, что человеческий капитал, как правило, является ключевым фактором роста компании. Следовательно, человеческий капитал вносит свой вклад в рыночную стоимость организации за счет своего вклада в интеллектуальную ценность, также как и деловая репутация и бренд. Человеческий капитал - это знания, которые преобразуют исходный материал и делают его более ценным. Интеллектуальный капитал включает в себя кадровый потенциал, ценность собственных знаний и процессов, а также ценность взаимоотношений с клиентами и поставщиками. Традиционные

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

методы бухгалтерского учета не позволяют измерить стоимость интеллектуального капитала [13].

Человеческий капитал состоит из навыков, компетенций и способностей отдельных лиц и групп. Они варьируются от конкретных технических навыков до более общих навыков, таких как умение продавать или способность эффективно работать в команде. Некоторый человеческий капитал может быть специфичен для определенных отраслей. Это связано с тем, что некоторые сотрудники прошли обучение и имеют опыт работы в определенных областях, таких как бухгалтерский учет, инженерия и медицина. От сотрудников, обладающих профессиональными знаниями в определенных областях, может потребоваться регистрация в определенных профессиональных организациях, чтобы продемонстрировать уровень знаний и навыков. Организации могут требовать, чтобы сотрудники имели профессиональную квалификацию в определенных областях, поскольку такие сотрудники могут внести большой вклад в процесс создания стоимости компании.

Человеческий капитал индивида не может в юридическом смысле принадлежать компании; таким образом, термин относится не только к потенциалу индивида, но и к коллективным навыкам и способностям работников компании. Информационный век уже наступил. Общество, наряду с экономикой, претерпело масштабную трансформацию из индустриальной эпохи, в которой доминирующий механизм стандартизированного массового производства воплощался сборочным конвейером, в эпоху информации и наукоемких услуг, движимых умственными способностями и постоянным спросом на инновации [10]. Это постиндустриальное общество стало свидетелем перехода от производства товаров к экономике услуг, основанной на:

— растущей силе идей и виртуальной ценности

— переходе от стали и гамбургеров к программному обеспечению и интеллектуальной собственности [14]. Факторы производства, такие как сырье и физические ресурсы, которые использовались на протяжении всей

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

индустриальной эпохи, теперь уступают место другим факторам производства, включая человеческий капитал.

Человеческий капитал-это совокупность талантов, навыков и знаний сотрудников компании [6;17]. С переходом к информационной эпохе и по мере роста значимости и зависимости от интеллектуальных способностей может потребоваться пересмотр традиционных методов бухгалтерского учета для учета таких факторов, как человеческий капитал. В настоящее время сотрудники выполняют работы, требующие навыки обработки и анализа информации, в качестве высококвалифицированных работников, в отличие от обработки материалов, которая не требует высокой квалификации работников [15].

Взгляните на статьи, которые учитываются в отчете о финансовом положении любой компании, и обратите внимание, что вы видите такие статьи, как денежные средства, запасы, земля, здания, оборудование, патенты и т. д. Однако обратите внимание, что в отчете о финансовом положении для категории «Люди» нет ни статьи, ни стоимостного значения. Как пользователи финансовой отчетности должны принимать обоснованные решения, когда отсутствует самая важная и наиболее ценная информация? Ценность человеческого капитала важна не только для пользователей финансовой отчетности, но и для того, чтобы человеческий капитал, воплощенный в людях, формировал стоимость конечного продукта или услуги компании и способствовал увеличению ее доходности [5]. Как упоминалось выше, человеческий капитал включает таланты, навыки и знания сотрудников компании. Большинство компаний не смогли бы достичь своих целей без интеллектуального потенциала своих сотрудников, и тем не менее не существует общепринятого стандарта бухгалтерского учета для измерения стоимости человеческого капитала. Существует несколько причин, по которым человеческий капитал не находит отражения в финансовой отчетности. Знания, навыки и таланты сложно количественно оценить. Даже когда значение удастся оценить, элементы для измерения имеют тенденцию быть субъективными.

Человеческий капитал: затраты или актив

Когда в организации люди оцениваются с точки зрения затрат, в данном случае предполагается:

- Что люди должны быть заинтересованы работать усерднее.
- Что инвестировать в обучение стоит только в случае крайней необходимости.
- Что отстранение людей из организации — это прежде всего решение, связанное с затратами.
- Что инвестирование в людей должно осуществляться с максимально возможной ценностью по минимально возможной цене.

Когда люди являются активами, в данном случае предполагается, что:

- Люди будут работать лучше, когда им предстоит интересная и нерутинная работа.
- Люди работают усерднее, когда они мотивированы и привержены своей работе, испытывая высокий уровень удовлетворения.
- Людей следует привлекать в организацию на основе их потенциала для развития и роста.
- Инвестиции в профессиональную подготовку и повышение квалификации оправданы, если существует вероятность того, что эти инвестиции окупятся в среднесрочной и долгосрочной перспективе.

Учет человеческого капитала и международные стандарты финансовой отчетности

В последние годы в Общепринятых принципах бухгалтерского учета США (ОПБУ США) может быть отмечена нацеленность к принятию более сложных методов измерения в финансовой отчетности по сравнению с традиционным подходом к оценке активов по исторической стоимости. Некоторые оборотные активы на данный момент отражаются по их справедливой рыночной стоимости

на каждую отчетную дату, в то время как многие внеоборотные статьи баланса оцениваются по приведенной стоимости ожидаемых будущих денежных потоков. Хотя в настоящее время в МСФО нет стандартов, раскрывающих сущность управления персоналом (HRA), можно утверждать, что они приближаются к обеспечению более гибких подходов к бухгалтерскому учету и отчетности. Например, международные стандарты МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» и МСФО (IFRS) 3 «Объединение бизнеса» допускают признание гудвила в отношении нематериальных активов, что свидетельствует о готовности оценивать активы, не являющихся традиционными материальными активами, например, человеческие ресурсы. Таким образом, переход на учет по справедливой стоимости, наблюдаемый в последнее десятилетие как для ОПБУ США, так и для международных стандартов, указывает на более сложный подход к оценке активов, как материальных, так и нематериальных. Это может свидетельствовать о готовности признать необходимость и рассмотреть возможность измерения и использования HRA в будущей внешней финансовой отчетности.

Кадровый учет в управленческой отчетности и принятии решений

В дополнение к внешней финансовой отчетности учет человеческого капитала может быть полезен в качестве управленческого инструмента, помогающего принимать управленческие решения, которые принесут пользу в достижении долгосрочных стратегических целей и прибыльности компании. Однако даже если человеческие активы не отражаются во внешней финансовой отчетности, учет человеческого капитала может играть решающую роль при принятии внутренних управленческих решений. Когда руководители оценивают человеческий капитал, рассматривая человеческие ресурсы как капитальные активы, они с большей вероятностью при принятии решений рассматривают сотрудников компании как долгосрочные инвестиции компании.

Процесс измерения человеческого капитала нацелен на повышение признания того, что человеческий капитал имеет первостепенное значение для краткосрочного и долгосрочного развития компании. Если бы руководство количественно оценило фактические затраты на увольнения, оно было бы менее склонно использовать увольнения как способ сокращения расходов и увеличения краткосрочной прибыли за счет долгосрочной производительности и прибыли [7]. Увольнения могут повлиять на будущую долгосрочную прибыль ввиду затрат на повторный прием на работу и переподготовку кадров, а также на издержки, связанные с низким моральным духом сотрудников. Moore (2007) предполагает, что ценность человеческого капитала следует более полно учитывать при принятии решений при найме и увольнении людей.

Модели измерения человеческого капитала

Оценка человеческого капитала сопряжена с множеством проблем, что способствует отсутствию значения-стандарта, который можно было бы использовать для мониторинга эффективности деятельности компании на основе использования человеческого капитала. Таким образом, трудно сравнивать показатели человеческого капитала одной организации с другой. Существует также проблема мониторинга будущих экономических выгод, которые, вероятно, будут обеспечены человеческим капиталом. Всё это способствует невозможности признания человеческого капитала в бухгалтерском балансе. Человеческий капитал не может быть включен в финансовую отчетность, поскольку будущие выгоды, которые будут получены, трудно оценить.

Человеческий капитал может быть измерен с точки зрения стоимости человеческих ресурсов или с точки зрения ценности человеческих ресурсов. Затраты на человеческие ресурсы можно объяснить с точки зрения двух основных категорий: затрат на приобретение и затрат на обучение. Затраты на приобретение включают прямые затраты на набор, отбор, найм и размещение, а также косвенные затраты на продвижение по службе или найм внутри фирмы. Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

Расходы на обучение включают прямые расходы на профессиональную подготовку и профессиональную ориентацию, а также обучение без отрыва от производства. В системе учета человеческого капитала эти затраты отражаются на счетах активов с будущими экономическими выгодами, а не как расходы. Основные подходы к измерению человеческого капитала: затратный подход, метод, учитывающий издержки замещения, приведенная стоимость будущих доходов и модель расходов.

Затратный подход

Этот подход также называют моделью стоимости приобретения. Этот метод измеряет инвестиции организации в сотрудников с использованием пяти параметров: набор, найм; формальное обучение и ознакомление; неформальное обучение, неформальное ознакомление; опыт; и развитие. Эта модель предполагает, что вместо отнесения затрат на учет прибылей и убытков их следует капитализировать в балансе. Процесс присвоения статье расходов статуса актива называется капитализацией. В случае человеческих ресурсов необходимо амортизировать капитализированную сумму в течение определенного периода времени, поэтому здесь будет учитываться возраст работника на момент найма и на момент выхода на пенсию. Этот метод является единственным методом учета человеческих ресурсов, основанным на надежных принципах учета.

Недостатки метода [9]:

- Поскольку активы не могут быть проданы, отсутствует независимая проверка оценки.
- Этот метод измеряет только затраты организации, но полностью игнорирует любую меру ценности работника для организации.

Метод, учитывающий издержки замещения

Этот подход позволяет измерить стоимость замены сотрудника. Расходы на замещение включают в себя расходы на набор, отбор, компенсацию и обучение (включая упущенный доход в течение периода обучения). Данные, полученные с помощью этого метода, могут быть полезны при принятии решения об увольнении или замене персонала.

Недостатки метода [9]:

- Замена метода восстановительной стоимости на метод исторической стоимости не более чем уточняет оценку за счет привнесения значительно большей субъективности в оценку.
- Этот метод также может привести к завышенной оценке, поскольку организация, результаты деятельности которой неэффективны, может нести более высокие затраты на замену работника.

Приведенная стоимость будущих доходов

Это экономическая оценка работников на основе текущей стоимости будущих доходов с поправкой на вероятность смерти/увольнения/выхода работника на пенсию. Этот метод помогает определить, сколько сегодня стоит будущий вклад сотрудника.

Недостатки метода [9]:

- Этот показатель является объективным, поскольку в нем используются такие распространенные статистические данные, как данные переписи о доходах и таблицы смертности.
- Система измерения придает усредненным значениям больший вес, чем значение какой-либо конкретной группы или отдельного лица.

Важность учета человеческого капитала

Учет человеческого капитала предоставляет полезную информацию руководству, финансовым аналитикам и сотрудникам, по следующим причинам:

а) Учет человеческого капитала помогает руководству в сфере занятости и использования человеческого капитала.

б) Помогает в принятии решений о переводах, продвижении по службе, обучении и сокращении кадров.

в) Он обеспечивает основу для планирования физических активов по отношению к человеческому капиталу.

г) Помогает оценить расходы, понесенные на обеспечение дальнейшего образования и профессиональной подготовки работников с точки зрения выгод, получаемых фирмой.

д) Помогает выявить причины высокой текучести кадров на различных уровнях и принять превентивные меры по ее сдерживанию.

е) Помогает найти реальную причину низкой окупаемости инвестиций, например, ненадлежащего или недостаточного использования физических активов или человеческого капитала или того и другого.

ж) Помогает понять и оценить внутренние сильные стороны организации и помогает руководству эффективно управлять компанией в самых неблагоприятных обстоятельствах.

з) Предоставляет ценную информацию для лиц, заинтересованных в долгосрочных инвестициях в компанию.

Недостатки учета человеческого капитала

Учет человеческого капитала - системы и методы учета, которые в сочетании со специальными знаниями и способностями помогают управлению персоналом, в оценке персонала с точки зрения его знаний, способностей и мотивации в организации. Учет человеческого капитала облегчает принятие решений о персонале, т. е. о сохранении или отказе от его услуг или о проведении обучения. Существует множество недостатков учета человеческого капитала, которые заставляют руководство неохотно внедрять данный подход, среди которых:

а)Отсутствует четкая и конкретная последовательность или руководящие принципы для определения затрат и стоимости человеческих ресурсов организации. Применяемые подходы имеют определенные недостатки.

б)Период существования человеческого капитала является неопределенным, и, следовательно, его оценка в условиях неопределенности в будущем представляется нереалистичной.

в)Поскольку человеческий капитал не способен находиться в собственности, удерживаться и использоваться, в отличие от физических активов, существует проблема для руководства рассматривать их как активы.

г)Налоговое законодательство не признает людей в качестве активов, несмотря на всю его значимость и необходимость.

д)Не существует общепринятого метода оценки человеческих ресурсов.

Заключение

Человеческий капитал является наиболее инновационной характеристикой организации, позволяющей действовать в соответствии с изменениями в окружающей среде, которые способствуют деятельности в организации благодаря имеющимся знаниям, опыту и возможностям, применяемым для повышения эффективности деятельности организации

В статье сделан вывод о том, что в отчете о финансовом положении отсутствует основная статья - человеческий капитал - из-за трудностей, возникающих при измерении человеческого капитала, а стоимость человеческого капитала очень субъективна. Это привело бы к несопоставимости и возможности раздувания активов компании. Если бы существовал последовательный способ измерения человеческого капитала, он был бы включен в отчет о финансовом положении. Однако на данный момент из-за отсутствия последовательного способа измерения человеческого капитала, специалисты в области бухгалтерского учета выступают против отражения данного показателя в отчете о финансовом положении. Управление Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

человеческим капиталом, их оценка становятся все более важными возможностями, которые необходимо освоить во всех организациях. Хотя человеческий капитал может быть оценен, возможно, финансовая отчетность не является подходящим источником информации для такого показателя. Было бы неплохо иметь отдельный отчет о человеческом капитале, который содержал бы статистические данные и другие факты о запасе человеческого капитала компании. Максимальное увеличение человеческого капитала путем приобретения, удержания и роста должно быть основным приоритетом всех руководителей, а не сферой, возложенной только на отдел кадров.

Библиографический список

1. Борисова А.А. Проблемы и особенности отражения человеческого капитала в корпоративной отчетности / А.А.Борисова // Научно-практический журнал Оригинальные исследования. – 2022. - №4. – С.15-21.
2. Ким С.А. О возможности отражения человеческого капитала в финансовой отчетности / С.А. Ким // Вестник КЭУ им. М.Рыскулбекова. – 2019. - №2. – С.155-157.
3. Клепиков Н.В. Проблемы и перспективы учета человеческих ресурсов/ Н.В.Клепиков // Вестник Научно-исследовательского центра корпоративного права, управления и венчурного инвестирования Сыктывкарского государственного университета. – 2018. - №1. – С.42-48.
4. Пушинин А.В. Совершенствование методики анализа и отражения в финансовой отчетности организации сведений об инвестициях в человеческий капитал / А.В. Пушинин // Журнал правовых и экономических исследований. – 2019. - №1. – С.171-176.
5. Abdel-khalik, A. R. (2003). "Self-sorting, Incentive Compensation and Human-capital assets." *European Accounting Review*, 12(4), 661-697.

6. Berkowitz, Steven J. (2001). "Measuring and Reporting Human Capital." *Journal of Government Financial Management*, 50(3), 12.
7. Bullen, M.L. (2007). Human Resource Accounting: A Useful Tool for Measurement and Management in Organizations. *Leadership and Organizational Management Journal*. 85-103.
8. Bontis, N. (1998). Intellectual capital: An exploratory study that develops measures and models. *Management decision*, 36, 63-76.
9. Cascio, W. F. (1991). *Costing Human Resources: The Financial Impact of Behaviour in Organizations*, 3rd ed. Boston: PWS-Kent Pub. Co.
10. Felin, Teppo, T., Zenger, R. And Tomsik, J. (2009). "The knowledge Economy: Emerging Organizational forms, missing microfoundations, and key Considerations for managing human capital." *Journal of Human Resource Management*, 48(4), 555-570.
11. Joia.L.A. (2007). *Strategies for Information Technology and Intellectual Capital. Challenges and Opportunities, Hershey*. London: Information Science Reference.
12. Moore, R. (2007). Measuring how 'human capital' appreciates in value over time. *Plant Engineering*, 61 (4), 29.
13. Passard C., Kaitlin, M. And Vyas, K. (2012). Accounting for Human Capital: Is the Balance Sheet Missing Something? *International Journal of Business and Social Science*, 3(12), 61 – 64.
14. Peters, M. A. (2010). "Creativity, openness, and the global knowledge economy: the advent of user-generated cultures." *Journal of Economics, Management & Financial Markets* 5(3) 15-36.
15. Spender, J.C., and Marr, B. (2006). "How a knowledge-based approach might illuminate the notion of human capital and its measurement." *Expert Systems with Applications*, 30(2), 265-271.
16. Swart. S. (2006). Intellectual capital: disentangling an enigmatic concept. *Journal of Intellectual Capital, Emerald Group Publishing Limited*, 7(2), 136-159.

17. Wyatt, Anne, and Hermann Frick (2010). "Accounting for Investments in Human Capital: A Review." *Australian Accounting Review*, 20(3), 199-220.

Оригинальность 82%