

## БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЧЕЛОВЕЧЕСКОГО АКТИВА

### ACCOUNTING OF A HUMAN ASSET

*A. Runov*

#### Annotation

A human asset is a set of skills, knowledge and skills of an employee of an enterprise. Human assets tend to increase with training, staff development and a downward trend, with the company leaving the company staff. To date, accounting does not include in the list of intangible assets – a human asset, because of the inseparability from its carrier, that is, a person, and because of the complexity of its calculation. But the situation in the real world requires taking this asset into account, since this directly affects the profitability of the business as a whole, and is an important economic indicator that requires measurement. The objective need to add to the structure of the balance section "Personnel organization." In this article, a human asset is represented as a hypothetical accounting entity as its independent unit. Recognition of the asset is subject to the skills and knowledge of the employee from the time of the conclusion of the employment contract, and are accepted by the organization at a provisional initial estimated cost to accounting. To estimate the cost of an asset, a cost approach is used, from the calculation of the amounts spent for training and training.

The article presents practical recommendations for introducing the human asset into the list of intangible assets. Including options for calculation, cost measurement, registration and record keeping, surveillance, account characteristics, financial statements, accounting records. And also the approach of an estimation of deterioration of a human active is opened.

**Keywords:** wear; methodical approach; evaluation; accounting account; the human asset; the level of education; conditional estimated initial cost; financial statements.

*Рунов Артем Алексеевич  
Самарский государственный  
экономический университет  
(СГЭУ), Россия*

#### Аннотация

Человеческий актив – это совокупность навыков, знаний и умений работника предприятия. Человеческие активы имеют тенденцию к увеличению при обучении, повышении квалификации сотрудников и тенденцию к снижению, при выбывании из штата компании работников. На сегодняшний день бухгалтерский учёт не включает в список нематериальных активов – человеческий актив, из-за неотделимости от его носителя, то есть человека, и из-за сложности его расчёта. Но ситуация в реале требует учёта этого актива, поскольку это на прямую влияет на доходность бизнеса в целом, и является важным экономическим показателем, требующим измерения. Раскрыта объективная необходимость добавления в структуру баланса раздела "Персонал организации". В данной статье человеческий актив представляется, как гипотетический объект бухгалтерского учёта, как его самостоятельная единица. Признанию активом подлежат навыки и знания сотрудника с момента заключения трудового договора, и принимаются организацией по условной первоначальной расчётной стоимости к бухгалтерскому учёту. Для оценки стоимости актива применяется затратный подход, из расчёта сумм затраченных средств на обучение и подготовку кадров.

В статье представлены практические рекомендации внедрения в список нематериальных активов – человеческого актива. В том числе варианты расчёта, стоимостного измерения, регистрации и ведения учёта, наблюдения, характеристики счёта, финансовая отчетность, бухгалтерские записи. А также раскрыт подход оценки износа человеческого актива.

#### Ключевые слова:

Износ; методический подход; оценка; счет бухгалтерского учета; человеческий актив; уровень образования; условная расчётная первоначальная стоимость; финансовая отчетность.

#### Рабочая гипотеза

Увеличение человеческого актива осуществляется путем инвестирования финансов в теоретическое и практическое обучение сотрудников организации, отражение в корреспонденции счетов бухгалтерского баланса со счетом "добавочный капитал".

Не увеличивают первоначальную стоимость человеческого актива издержки в период функционирования, они относятся к текущим затратам.

Стоимость активов не амортизируется.

**П**роблематика человеческого актива заключается в недостаточно полном теоретическом обосновании. Не закреплены точные официальные понятия и определения человеческого актива. До сих пор научные работники не пришли к общему варианту оценки его стоимости. А бухгалтерское сообщество не признает персонал организации, как самостоятельный объект бухгалтерского учета, относя его к работе кадровой службы, ведущей соответствующий учет кадров. Относительно руководства компании все большее количество управленцев сталкиваются с необходимостью восполнения данного пробела, пытаясь заменить его альтернативными способами учета.

Обзор исследований по тематике

Одно из значимых направлений развития бухгалтерского учета является внедрение учета активов компании, которые на данный момент не поддаются точной финансовой оценке, но управление которыми приведет к улучшению экономики организации. Именно по этой причине рекомендуется включить в состав объектов бухгалтерского учета все активы, над которыми организация осуществляет контроль, в том числе и человеческие активы.

Создатель концепции учета человеческих ресурсов Э. Фламхольц, придерживался мнения, что при принятии стратегических управленческих решений необходима бухгалтерская информация о человеческом ресурсе. Применяться такая информация должна и при оценке инвестиционных потребностей. Как правило инвестируются лишь физические активы, поскольку стандартный подход не признает человеческих инвестиций. Рекомендуется добавить вложения в человеческие ресурсы, поскольку это эффективное и долгосрочное вложение, а учет позволит отслеживать текущую ситуацию и управлять ей. [11].

Рабочая сила актив компании

Человеческий актив – это комплекс навыков, знаний и умений сотрудника, его деловые и интеллектуальные качества, имеющие положительную тенденцию влияния на экономику организации, увеличение дохода. Несмотря на отсутствие материальной формы выражения, в прямом смысле этого слова человеческий актив имеет аргументы относительно своего существования. Он способен расти, снижаться, возникать, а также прекращаться для конкретной организации в определенный момент времени.

**Признаки, идентифицирующие актив:**

*А) Получение экономических выгод от использования актива.*

Заключая трудовой договор, сотрудник соглашается на использование его человеческого актива на протяжении всего срока действия договора. Он предоставляет в распоряжение организации свою рабочую силу, которая в свою очередь является составным элементом деятельности компании, тем самым предоставляя возможность компании осуществлять производство и продажу работ, услуг, товаров и получать экономические выгоды.

*Б) Подконтрольность актива.*

Сотрудник, как носитель актива, при трудоустройстве в организацию продает свою рабочую силу по трудовому договору.

Рабочая сила неотделима от человеческого актива, ее качество и уровень определяются данным фактором. Работодатель при поиске кандидата на должность выставляет определенные требования к уровню образования, стажу работы, наличию определенных навыков, умений и др., тем самым задает требования к качеству актива, его начальный уровень в организации. В последующем осуществляет контроль путем обязывания сотрудника к выполнению своих трудовых задач, соблюдению регламентов, инструкций и т.д. В случае нарушений привлекает к дисциплинарной ответственности.

Таким образом организация реализует свои полномочия влияния на доходность и по факту реализует право контроля в отношении актива.

*В) Финансовая оценка актива.*

До прихода человека в организацию, он получает определенное воспитание, образование, специальность. Вместе с меняющимися условиями труда, продиктованными развитием организации и адаптацией ее к изменениям внешних экономических факторов работник получает новые и совершенствует старые навыки, повышает квалификацию. Финансовую оценку данного вида актива можно обозначить как денежное выражение полученных навыков, умений и знаний сотрудника.

Человеческий актив может выступать объектом бухгалтерского учета, поскольку его первоначальная стоимость определяема, сотрудник способен оказать позитивное влияние на экономику организации, а организация имеет право на получение экономической выгоды от использования этого актива.

Определить бухгалтерский учет данного актива можно как организованную систему сбора информации в финансовом выражении, путем постоянного документального учета, регистрации и обобщения.

Учетная политика основывается на следующих методах бухгалтерского учета – первичное наблюдение, стоимостного измерения, текущей группировки, итогового обобщения.

Представим, что в организацию трудоустраивается человек выпускник высшего учебного заведения, в организации становится больше на одного сотрудника, на баланс добавляется человеческий актив. Отображается его начальный уровень согласно объема полученных знаний – на основании документа об образовании. При прохождении сотрудником обучения за время работы в карточку добавляются новые активы. После проведения переоценки так же вероятно уменьшение или увеличение человеческого актива. А проверка достоверности записей осуществляется в ходе инвентаризации.

*Информация о стоимости человеческих активов может быть представлена в следующих разделах баланса:*

**1)** в активе баланса, в I разделе "Внеоборотные активы"

Активы данной категории являются долгосрочными в использовании, как правило в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла организацией не планируется его продажа.

Что касается человеческих активов – трудовой договор в большинстве случаев заключается на неопределенный срок (неопределенно – длинный), и не менее пяти лет при заключении срочного договора, в связи с тем, что целью привлечения сотрудников является необходимость непрерывного осуществления действий производственного или управленческого характера.

**2)** в активе баланса, во II разделе "Оборотные активы"

Здесь производится учет предметов труда, затраты на них вносятся в себестоимость продукта, средства, вложенные в оборотный актив в полной мере, возвращаются каждый кругооборот.

Согласно Марксистской теории следует, что затраты на рабочую силу являются оборотным капиталом, оборот переменного капитала идентичен другим элементам, затраты покрываются за счет включения в цену товара.

**3)** забалансовые счета

Забалансовые счета – это счета, используемые для обобщения информации о наличии ценностей и их движении, временно находящихся в пользовании и / или распоряжении хозяйствующего субъекта, но не принадлежащих ему.

Ведение представляется по простой схеме, без применения двойной записи. Операции отражаются по дебету или кредиту счета.

Необходима корректировка структуры бухгалтерского баланса. А именно – введение нового раздела "Персонал организации" в имеющуюся структуру. Содержание раздела – стоимость актива на начало периода, объем инвестирования в человеческие активы из собственных финансовых ресурсов компании.

**Затраты на персонал организации**

Рассматривая понятие "Рабочая сила", можно разделить его на два подпонятия, физическая сила, то есть непосредственно сам труд, и способности к нему. Не считается стоимостью человеческого актива заработная плата сотрудника, поскольку это цена труда, так же, как и взносы в фонды социального страхования, в пенсионный фонд, затраты на лечение и медицинское обслуживание, и другие подобные расходы. Затраты при найме сотрудника на поиск, подбор, оценку, отбор, на со-

держание отдела кадров, оплату рекрутским агентствам так же не влияют на стоимость человеческого актива. Данные расходы относятся они к текущим издержкам, согласно Положения "О составе затрат по производству и реализации продукции включаемых в себестоимость продукции с учетом отраслевых особенностей".

**Расчет стоимости человеческого актива**

По аналогии с методом расчета индивидуального человеческого капитала М.М. Критского, откорректирован и построен метод оценки стоимости человеческого актива [5]. Отличие от метода М.М. Критского состоит в порядке расчета, а именно в финансовую оценочную стоимость не входят расходы на содержание сотрудника, в плане затрат на проживание. Предложенный метод расчета, частично ограниченный в сравнении с методом, предложенным Г. Беккером, за счет отсутствия включения расходов на подбор, оценку сотрудников, повышение техники безопасности, вложений в их здоровье, и другие дополнительные расходы.

За начальную стоимость человеческих активов принимаем сумму инвестированных окружением вложений в образование, подготовку человека – будущего сотрудника. Предлагаемый подход, базируется на расчете расходов на образование, подготовку сотрудника на дату финансовой оценки в нормативной оценке стоимости всех этапов общего, начального, среднего и высшего профессионального образования, и всех других затрат на подготовку и обучение. На основании нормативной стоимости на образование производится расчет и в учет вводится условная первоначальная стоимость человеческого актива.

Руководствоваться определением "приобретенный актив", относительно образования до поступления на работу в компанию и "вновь созданный актив", относительно полученного за время работы на предприятии образования и внутренне созданных активов.

*Так же руководствоваться определением относительно источников финансирования:*

- ◆ "Собственные источники" – финансирование работодателем за счет средств компании.
- ◆ "Внешние источники" – финансирование за счет бюджета семьи, средств самого человека, банковского кредитования, бюджетных ассигнований и других внешних источников, не имеющих прямого отношения к предприятию.

**Бухгалтерские счета**

В план счетов бухгалтерского учета необходимо введение раздела "Человеческие активы". Отражать в учете

операции по движению человеческих активов и инвестирование в человеческие активы.

#### Переоценка человеческого актива

При проведении переоценки актива используется метод прямого пересчета и индексный метод.

◆ Метод прямого пересчета основан на данных о текущих нормативах стоимости подготовки, обучения.

◆ Индексный метод основан на рассчитываемых Росстатом индексов – дефляторов, с помощью которых производится переоценка актива.

#### Износ человеческого актива

Человек, как носитель актива, не является компьютерной базой данных, где вся информация суммируется и складывается в отдельные папки. Полученные навыки утрачиваются с течением времени, знания устаревают, частично стираются из памяти, в связи с чем, рекомендован расчет износа человеческого актива прямо пропорционально отработанному периоду трудовой деятельности. Перечисленные факты означают потерю полезности, а значит снижают стоимость актива. В балансе отражаем по условной расчетной первоначальной стоимости с одновременным отражением за балансом суммы накопленного износа человеческого актива.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Агеева О.А. Требования к формированию отчетности по МСФО // Бухгалтерский учет. 2006. №14. С. 51–57.
2. Беккер Г. Человеческий капитал. Воздействие на заработки инвестиций в человеческий капитал // США: ЭПИ. 1993. №11. С. 109–119.
3. Гошунова А.В. Контроль в бухгалтерском учете инвестиций в человеческий капитал спортивных организаций // Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития: материалы докладов Международной научно–практической конференции, 28 апреля 2014 г. Новосибирск: ЦРНС. 2014. С. 157–163.
4. Добрынин А.И., Дятлов С.А., Цыренова Е.Д. Человеческий капитал в транзитивной экономике. М.: Наука. 2002. 309 с.
5. Критский М.М. Экономическая теория и хозяйственная реформа / Сб. науч. тр. СПбГИЭА. СПб. 1995. 125 с.
6. Кутер М.И. Бухгалтерский учет: основы теории. Учеб. пособие. М.: Экспертное бюро – М. 1977. 496 с.
7. Мейриева М.А. Развитие методического обеспечения учета и анализа человеческих ресурсов коммерческой организации: стратегический аспект: специальность: 08.00.12 дис. канд. экон. наук / Ростовский гос. экон. ун-в. Ростов н/Д. 2006. 27 с.
8. Мирзоян Н.В. Оценка стоимости недвижимости // Московская финансово–промышленная академия. – М. 2005. 199 с.
9. Палий В.Ф. Человеческий капитал: вопросы учета и оценки // Бухгалтерский учет. 2011. №6. С. 80–84.
10. Фитц–енц Я. Рентабельность инвестиций в персонал. Измерение экономической ценности персонала. М.: Вершина. 2006. 320 с.
11. Flamholtz Eric G.: Human Resource Accounting: Advances in Concepts, Methods, and Applications The Jossey–Bass management series, Издатель Springer Science & Business Media. 2012. 390 с.
12. Newman B.H. Accounting Recognition of Human Capital Assets, 1999. New York: Pace University Press. 120 с.

© А.А. Рунов, (runovAA@samng.ru), Журнал «Современная наука: актуальные проблемы теории и практики»,

www.asergroup.ru

**АСЭР**  
Групп

**КОРПОРАТИВНОЕ УПРАВЛЕНИЕ:  
правовые вопросы**

Отель "Арагат Парк Хаятт Москва"

**27 сентября 2018, Москва**

РЕКЛАМА

ГК Агентство Социально-  
Экономического Развития  
тел: (495) 971-5681  
http://www.asergroup.ru