

УДК 657.41

Сучасні напрями оцінки та обліку людського капіталу
Современные направления оценки и учета человеческого капитала
Modern directions of estimation and account of human capital

Чередниченко Наталія Олександрівна
Чередниченко Наталья Александровна
Cherednichenko N.A

Анотація

В статті розглянуті сучасні напрями оцінки та обліку людського капіталу. Обґрунтовано доцільність впровадження системи бухгалтерського обліку людських ресурсів.

Аннотация

В статье рассмотрено современные направления оценки и учета человеческого капитала. Обосновано целесообразность применения системы бухгалтерского учета человеческих ресурсов.

Annotation

Modern directions of estimation and account of human capital are considered in the article. The expedience of introduction of human resources accounting system is grounded.

Ключові слова: людський капітал, людські активи, бухгалтерський облік людських ресурсів

Ключевые слова: Человеческий капитал, человеческие активы, бухгалтерский учет человеческого капитала

Keywords: human capital, human assets, human resources accounting

I. Вступ

Орієнтація на ринкові методи господарювання міняє підходи до вирішення сучасних економічних питань, у тому числі, пов'язаних з обліком людського капіталу.

Механізм відтворення і використання людського капіталу є один з головних ресурсів для промисловості, оскільки від ефективності вживання його залежить ефективність використання всіх інших чинників виробництва. Певною мірою зведення категорії «людський капітал» до категорії «праця», і тим самим звуження цієї економічної категорії, є причиною різкого,

непередбаченого економічною реформою, падіння фізичних обсягів промислового виробництва в Україні.

Формування та облік людського капіталу є актуальною проблемою, тому, що він суттєво впливає на вартість підприємства та поступово стає одним з найважливіших критеріїв оцінки ефективності роботи суб'єкта господарювання.

На сьогоднішній день проблемам обліку людського капіталу присвячені роботи відомих зарубіжних та вітчизняних вчених таких як: О.Ю. Амосов, , Д. Богиня, В. Вашкелєвич, В. Врублевский, Д. Гамаш, О.А. Грішнова, М.І. Долішний, І.Л. Джаїн, Г. Задорожний, Ф.В. Зінов'єв, С. Злупко, Т. Злупко, Д. Казенков, , Б. Кульчицький, В.О. Куценко, Е.М. Лібанова, Л.Ю. Мельник, С.І. Пирожков, А. Пивовар, Й. Радецький К. Солошенко, Т. Токарський, А. Чухно, І. Шамота, Е. Якубова та ін.

Однак в економічній літературі через відсутність чітких і однозначних позицій у розумінні самого поняття "людський капітал" залишається проблемою неоднозначність його трактування

II. Постановка завдання

Метою статті є обґрунтування сутності людського капіталу як облікової категорії, визначення взаємозв'язку між людським капіталом та нематеріальними активами; обґрунтування концептуальних особливостей відображення людського капіталу в бухгалтерському обліку.

III. Результати

Можна вважати, що теорія людського капіталу в основному створена американським економістом Беккером [3]. Його твердження базуються на тому, що підприємства інвестують в особливі навички, у той час, як працівники зазвичай зацікавлені в загальних знаннях. Окрім того, він стверджує, що ті, хто інвестують у людський капітал, чинять раціонально, так що сторонні впливи та ринкові помилки відсутні.

Згідно з Беккером, витрати на освіту, тренінг, медичну допомогу тощо застосовуються з метою підвищення власних заробітків, а також для

покращення здоров'я і якості життя. З огляду на це, вони подібні до капіталовкладень у нове устаткування й обладнання, а також до особистих фінансових інвестицій, спрямованих на отримання майбутніх прибутків, та інших вигод. Однак інвестування людського капіталу відрізняється від його фізичного чи фінансового відповідника, оскільки для особи воно не може бути відокремлене від його або її знання, вміння, здоров'я або цінностей таким чином, як це можливо для фінансових та фізичних активів [3].

В Україні теоретичним основам бухгалтерського обліку людського капіталу практично не приділяється увага. В основному вся аналітична та практична інформація це напрацювання зарубіжних вчених та обліковців.

Комітет з бухгалтерського обліку людських ресурсів (Committee on Human Resource Accounting) визначив бухгалтерський облік людських ресурсів як "процес ідентифікації і оцінки даних про людські ресурси з наступним наданням отриманої інформації зацікавленим сторонам".

За визначенням Американського інституту праці (Work Institute in America, WIA), бухгалтерський облік людських ресурсів (HRA) представляє собою:

- розвиток теоретичних основ, які пояснюють природу і визначальні фактори вартості людей з точки зору офіційних підприємств;
- розробку обґрунтованих і надійних методів оцінки цінності і вартості людей для підприємства;
- проектування організаційного забезпечення впровадження запропонованих методів оцінки.

Представники інституту виділили наступні функціональні цілі обліку людських ресурсів:

- представляти затратно-вартісну інформацію для прийняття управлінських рішень щодо придбання, розміщення, розвитку людських ресурсів для досягнення затратно-ефективних організаційних цілей.
- надавати управлінському персоналу можливість здійснювати ефективний моніторинг використання людських ресурсів.

— забезпечувати контроль вартості активів, тобто визначати, залишилася вона незмінною, зменшилася чи збільшилася.

— забезпечувати управлінський персонал інформацією про людський капітал для прийняття ефективних управлінських рішень [4, 23-27].

Існуюче різноманіття методик оцінки людського капіталу, поки не сприяє вирішенню проблем, що стоять перед організаціями. Розглянемо відомі методики оцінки людського капіталу, що застосовуються на сучасних підприємствах.

1. Експертна оцінка людського капіталу.

Суть даного підходу, визначається з якісних показників, що формують індивідуальність працівника, а також сумарних особливостей персоналу.

Найбільшою трудністю, у межах експертного підходу, є формування послідовного шару критеріїв для оцінки, а також підбір групи експертів, що володіють достатньою компетенцією і інформаційною базою оцінки.

Для прикладу, головний бухгалтер підприємства може оцінюватись за наступними критеріями-компонентами :

$$\text{ВОП} = (\text{БО} + \text{ОО} + \text{КО} + \text{ФО} + \text{УО} + \text{ЗО}) \times \text{ПС}, \quad (1)$$

де ВОП – вартість одиниці персоналу (людського капіталу) суб'єкта господарювання;

БО – оцінена вартість відповідних знань та навичок з визначення, формулювання, здійснення та координації ведення бухгалтерського обліку;

ОО - оцінена вартість відповідних знань та навичок з визначення, формулювання, здійснення та координації організації бухгалтерського обліку;

КО - оцінена вартість відповідних знань та навичок з контролю за ефективним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів;

ФО – оцінена вартість відповідних вмінь оцінки фінансового стану, складання фінансової та податкової звітності тощо;

УО – оцінена вартість управлінського досвіду;

ЗО – оцінена вартість володіння законодавчою та нормативною літературою ;

ПС – показник суміщення функцій.

2.Оцінка, що витікає з інвестицій в людський капітал. Працездатність компанії залежить від вмінь та кваліфікації працівників. Зростання людського капіталу відбувається за рахунок підвищення професійної підготовки робітника. Вартість людського капіталу, буде визначена підсумковим накопиченням вкладень у формування і розвиток працівника, у всіх періодах його життєвого циклу.

Але ж не тільки компанія формує людський капітал (сплата за курси підвищення кваліфікації, проходження практик на інших підприємствах, тощо) але і сама людина бере участь в цьому процесі(саморозвиття, напрацювання навиків)

3. Оцінка людського капіталу по аналогії з фізичним капіталом. Певна схожість між двома цими капіталами, якимось – участь людського і матеріального капіталу в ході діяльності компанії, що формують фінансові результати; спільність в процесі зносу і амортизації, дозволяють провести спробу оцінки людського капіталу по аналогії з фізичним.

На спеціальних рахунках за розробленим переліком обліковуються витрати на людські ресурси, які залежно від призначення розглядаються або як довгострокові вкладення, що збільшують розмір функціонуючого людського капіталу, або списуються як втрати.

Облік людського капіталу за такого підходу відбувається на рахунках приблизно так само, як облік фізичного (основного) капіталу. Така методика обліку витрат на формування й удосконалювання людського капіталу одержала назву "хронологічної моделі витрат".

Українська модель з обліку відображення об'єктів людського капіталу у складі нематеріальних активів перебуває в стадії розробки документальних форм.

На сьогодні для обліку наявності та руху нематеріальних активів застосовують типові форми, затверджені наказом Міністерства фінансів [1] Порядок їх застосування під час оформлення операцій з рухом нематеріальних активів відображено в табл.

Таблиця

Основні первинні документи з обліку нематеріальних активів

Форма документа	Назва документа	Сфера застосування
НА-1	Акт введення об'єкта права інтелектуальної власності	Для оформлення операцій із введення в господарський обіг і використання окремих придбаних об'єктів права інтелектуальної власності підприємств, установ та організацій, незалежно від форм власності
НА-2	Інвентарна картка обліку нематеріальних активів	Для аналітичного обліку об'єктів права інтелектуальної власності
НА-3	Акт вибуття (ліквідації) об'єкта нематеріальних активів	Для оформлення вибуття об'єктів нематеріальних активів під час їх списання
НА-4	Інвентарний опис об'єктів нематеріальних активів	Для оформлення даних інвентаризації окремо за кожним місцем знаходження об'єктів права інтелектуальної власності та за кожною особою, відповідальною за використання об'єктів права інтелектуальної власності

Проаналізувавши первинні документи з обліку нематеріальних активів можливо зробити висновки, що не одна із форм документів не дає можливості в повній мірі облікувати людський капітал. Це призводить до неякісного обліку нематеріальних активів, а зокрема людського капіталу, що веде за собою публікації неправдивих фінансових звітів. Можливо запропонувати створення інформаційної системи яка буде враховувати всі стадії створення та обліку людського капіталу. Кожна стадія буде характеризуватися за допомогою кількісних, стандартизованих та доречних вимірників, а подальшому внести зміни до стандартів бухгалтерського обліку.

IV. Висновки

Вивчення діючого законодавства, теорії , практики та оцінки бухгалтерського обліку нематеріальних активів (людського капіталу) можливо зробити наступні висновки:

1)входження України у Світову організацію торгівлі та запровадження міжнародної практики використання об'єктів людського капіталу диктує необхідність складання внутрішньої звітності, яка відображає стан обліку людського капіталу та його вплив на традиційні показники;

2)необхідно продовжити наукові розробки щодо обґрунтування методики оцінки та обліку людського капіталу з урахуванням особливостей бухгалтерського обліку України;

3)необхідно привести у відповідність чинне законодавство та нормативи забезпечення обліку нематеріальних активів.

Література

1. Наказ Міністерства фінансів України "Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів" від 22.11.2004 р., № 732. – 232 с.

2. Давидюк Т. В. Людський капітал в системі бухгалтерського обліку підприємства: ретроспектива та сучасні підходи [Текст]/ Давидюк Т. В. // Вісник Хмельницького національного університету 2009, № 4

3. Becker G. Human Capital: A Theoretical and Empirical Analysis with Special Reference to Education.- Chicago: The University of Chicago Press.- 1964.

4. Flamholtz E. Human Resource Accounting: A Review of Theory and Research / E. Flamholtz // Thirty-Second Annual Meeting of the Academy of Management. – Minneapolis, Minnesota: 1972.