УДК 657.1:005.331

В. В. Сыроижко,
М. В. Глушкова

МЕТОДИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К КЛАССИФИКАЦИИ ЧЕЛОВЕЧЕСКОГО КАПИТАЛА

Аннотация: *в статье обобщены критерии классификации человеческого капитала для целей бухгалтерского учета. Проанализированы разные подходы к классификации человеческого капитала в научной литературе и их влияние на методику и организацию учета человеческого капитала. Предложена классификация человеческого капитала, учитывающая учетно- экономическое содержание различных его видов и расходы на человеческий капитал.*

Ключевые слова: *человеческий капитал, интеллектуальный капитал, накопленный человеческий капитал, классификация человеческого капитала, расходы на человеческий капитал, инвестиции в человеческий капитал.*

UDK 657.1:005.331

V. V. Syroizhko,
M. V. Glushkova

METHODOLOGICAL APPROACHES TO THE CLASSIFICATION OF HUMAN CAPITAL

Abstract: *in article criteria of classification of the human capital for accounting are generalized. Different approaches to the classification of human capital in the scientific literature and their impact on the methodology and organization of human capital management are analyzed. A classification of human capital is proposed taking into account the economic content of various it types and expenditures on human capital.*

Keywords: *human capital, intellectual capital, accumulated human capital, classification of human capital, spending on human capital, investment in human capital.*

Введение

Впервые по отношению к человеку термин «человеческий капитал» применил Т. Шульц: «Все человеческие способности являются или врожденными, или приобретенными. Каждый человек рождается с индивидуальным комплексом генов, определяющих его врожденные способности. Приобретенные человеком ценные качества, которые могут быть усилены соответствующими вложениями, мы называем человеческим капиталом» [12, С. 25]. Г. Беккер создал микроэкономический фундамент теории человеческого капитала. Разработанная им теоретическая модель стала идеологической основой «инвестиций в человека» и оценки их эффективности [2, С. 76].

Поскольку доля инвестиционных затрат в человеческий капитал в общем объеме затрат предприятия в условиях инновационной экономики будет постоянно расти, возникает необходимость отслеживать эти расходы, и, соответственно, разработки эффективной методики и организации бухгалтерского учета, анализа и внутреннего контроля затрат (вложений) на человеческий капитал с учетом требований национальных и международных стандартов, а также современных достижений в области информационных технологий.

До настоящего времени остаются дискуссионными и не до конца изученными вопросы: комплексного теоретического осмысления сущности и содержания понятия «человеческий капитал»; формирования научно-обоснованных рекомендаций относительно параметров и критериев признания, классификации и оценки человеческого капитала как объекта учета; совершенствования организации и методики учета, анализа и аудита инвестиционных затрат на человеческий капитал как важ-

ного источника управленческой информации в системе управления человеческим капиталом.

В работах российских ученых Алексеевой О. С., Отставновой Л. А. [1], Бойко Н. В. [3], Буланова В., Катайцева Е. [4], Гаврилова А. А. [5], Грузкова И. В. [6], Даниловских Т. Е., Авакяна А. Г. [7], Кузьменко О. А., Масюк Н. А. [10], Мещерякова Л. [13] и других ученых исследуются важные теоретические и методологические проблемы формирования человеческого капитала, подходы к его классификации для целей управления, оценки эффективности деятельности и отражения в бухгалтерском учете.

Исследования ученых охватывают широкий спектр вопросов, связанных с определением понятия человеческий капитал, инвестиций в человеческий капитал, их классификацией, определением схем отражения человеческого капитала (человеческих активов), расходов на персонал на счетах бухгалтерского учета. Однако до сих пор остается несовершенной методика бухгалтерского учета человеческого капитала из-за отсутствия общепринятой его классификации, которая бы обеспечивала эффективное ведение бухгалтерского учета.

Целью данной статьи является обобщение существующих критериев классификации человеческого капитала в экономической литературе и определение влияния классификации человеческого капитала на рациональную организацию бухгалтерского учета.

Подходы к классификации человеческого капитала и их влияние на управление человеческим капиталом

Научно обоснованная классификация видов человеческого капитала имеет исключительное значение для правильной организации бухгалтерского учета человеческого капитала как нового его объекта в условиях постиндустриальной экономики [8, С. 19]. Главным назначением бухгалтерского учета является обеспечение информационных потребностей пользователей бухгалтерской отчетности. Поэтому классификационные признаки человеческого капитала должны быть выделены таким образом, чтобы они раскрывали контент исследуемого понятия с тех сторон, которые интересуют, прежде всего, пользователей. Классификация, как правило, строится с учетом экономического содержания объекта. Человеческий капитал — это многогранное понятие, которое раскрывается в экономической, психологической, социологической и учетных концепциях человеческого капитала. Социологической и психологической наукой термин «человеческий капитал» трактуется в основном с позиции отдельного человека, а именно как личные качества человека влияют на рост его заработков (доходов) [17, С. 119].

Экономической наукой термин «человеческий капитал» перенесен на макро-, мезо- и микроуровень экономики и доказано:

1) собственником человеческого капитала является человек [9, С. 93];

2) человеческий капитал служит источником дохода отдельного человека, предприятия и государства, которые используют человеческий капитал в определенной отрасли общественного производства [14, С. 43];

3) человеческий капитал — это интенсивный производительный и социальный фактор, на который не распространяется закон убывающей стоимости [15, С. 157];

4) человеческий капитал способен накапливаться за счет инвестиций в интеллектуальную собственность, информационную оснащенность труда и жизнедеятельности, воспитание, обучение, знания, инновационный и институциональный потенциалы, экономическую свободу, науку, культуру и искусство, безопасность и здоровье населения [11, С. 1041].

По определению Г. Тугускина, «человеческий капитал — это креативные профессионалы, интеллект, знания, качественный и высокопроизводительный труд и высокое качество жизни» [18, С. 12].

Проведенное нами исследование содержания понятия «человеческий капитал» в экономической литературе, позволило сделать комплексное обобщение контексте существующих классификаций человеческого капитала по следующим признакам: по ограниченности применения, по уровням управления и финансирования расходов, по структурным элементам (составным) человеческого капитала, по участию в воспроизводственном процессе, по степени ликвидности и креативности (рис. 1).

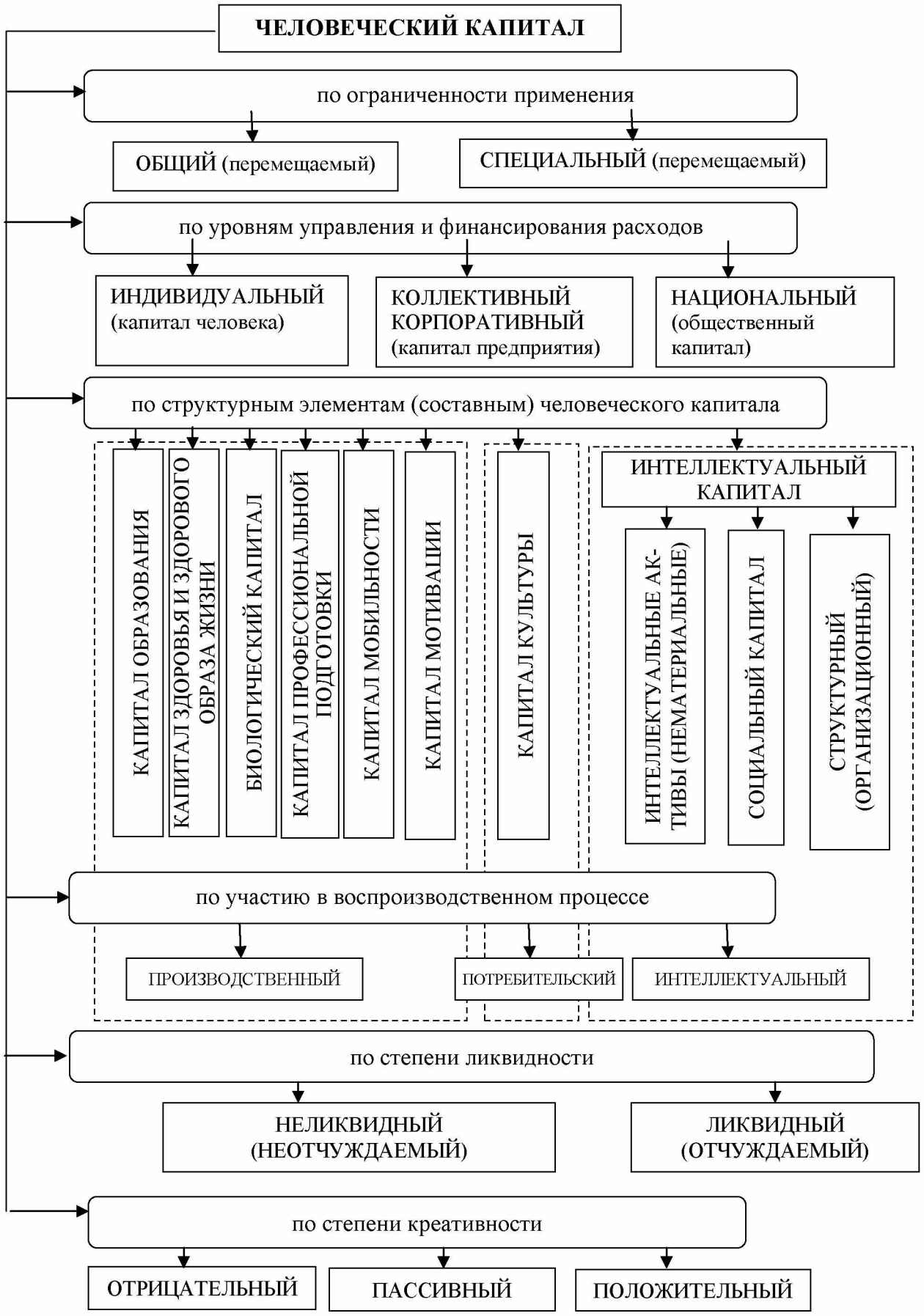

Рис. 1. Обобщение накопленных результатов исследования классификации видов человеческого капитала в экономической литературе

По признаку ограниченности применения выделяют:

— общий (перемещаемый) человеческий капитал (включает теоретические и другие достаточно универсальные знания, имеющие широкую область применения, их получают прежде всего в школах, ВУЗах и других образовательных учреждениях, а также общие профессиональные (специализированные) знания. Важной формой наращивания общего человеческого капитала является самообучение);

— специальный (неперемещаемый) человеческий капитал (включает знания особенностей рабочего места, руководства, сотрудников, их возможностей, достоинств и недостатков, клиентов, специфики предприятия, региона и т. д., а также практические навыки использования такого рода знаний).

Специальный человеческий капитал накапливается в процессе трудовой деятельности, приобретения практического опыта. Специальный человеческий капитал может быть полезным только для определенного предприятия и накапливается в течение длительного времени.

По уровням управления и финансирования расходов человеческий капитал может быть разделен на:

— индивидуальный (человеческий капитал, накопленный человеком для собственных нужд и выгоды, путем образования, профессиональной подготовки, практического опыта, используя при этом природные способности, и благодаря которым он может предоставлять ценные производственные услуги другим людям, а также его уникальная ценность для общества [16, С. 548]);

— коллективный или корпоративный (человеческий капитал, накопленный определенным предприятием, — это достижения предприятия в сфере эффективной организации труда и развития персонала, представляет собой совокупную квалификацию и профессиональные способности, здоровье, социальную защищенность и т. п. всех работников предприятия);

— национальный (накопленные государством вложения в такие области деятельности, как образование, профессиональная подготовка и переподготовка, профориентация и трудоустройство, оздоровление и т. п., является существенной частью национального богатства страны).

По элементам, которые наполняют содержание понятия «человеческий капитал», выделяют:

— на уровне индивида: капитал образования, капитал здоровья и здорового образа жизни, капитал культуры, организационно-предпринимательский и интеллектуальный капитал;

— на микроуровне: капитал профессиональной (производственной) подготовки и переподготовки, капитал здоровья и здорового образа жизни, капитал мобильности, капитал развития и мотивации и интеллектуальный капитал;

— на мезо- и макроуровне: капитал образования, капитал науки, капитал здоровья, капитал культуры, капитал в подрастающее поколение, интеллектуальный капитал, капитал мобильности, капитал мотивации.

Существенными компонентами новой экономики являются понятия «интеллектуальный капитал» и «интеллектуальная собственность». Интеллектуальный капитал является продуктом интеллектуальной деятельности отдельного человека или коллектива людей, воплощенный в интеллектуальных (нематериальных) активах: патентах, авторских правах, программном обеспечении, правах на дизайн, и производственные секреты (технологии, ноу-хау, товарные знаки, знаки обслуживания).

По определению Б. Б. Леонтьева: «интеллектуальный капитал — это стоимость совокупности интеллектуальных активов, имеющихся у субъекта, включая интеллектуальную собственность, накопленные базы знаний и полезные отношения с другими субъектами» [8, С. 20].

«Интеллектуальный капитал состоит из запаса и движения полезных для организации знаний. Эти знания, по определению М. Армстронга, можно рассматривать в качестве нематериальных ресурсов, которые вместе с материальными (деньгами и имуществом) составляют рыночную или общую стоимость предприятия» [6].

Интеллектуальный капитал специалиста организации делится на две части:

1) воплощенные в людях и используемые в бизнесе знания;

2) объекты интеллектуальной собственности или авторских прав [5].

Знания, которые воплощены и защищены правом интеллектуальной собственности и могут быть отчуждены от человека, представляют собой интеллектуальные человеческие активы.

По признаку ликвидности человеческий капитал может быть разделен на:

— ликвидный (отчуждаемый) — это воплощенные знания, которыми обладает организация, а не ее отдельные работники;

— неликвидный (неотчуждаемый) — это «материализованный набор навыков» работников предприятия. Эти «активы» не принадлежат организации, но они могут использоваться ею при найме работника [2].

К отчуждаемым видам человеческого капитала (ликвидного капитала) исследователи относят социальный, клиентский (бренд-капитал), организационный или структурный капитал. Социальный капитал состоит из знаний, полученных благодаря сети взаимоотношений как внутри организации, так и за ее пределами [3]. Организационный или структурный капитал — это ассимилированные знания, которыми организация владеет на самом деле, которые хранятся в виде баз данных, руководств и тому подобное [4]. Клиентский капитал или бренд-капитал, по определению Т. Е. Данилевских и Авакян А. Г., «это влияние, которое оказывают клиенты на деятельность фирмы, превращая ее из чисто экономической в социально-экономическую» [7].

Природные и приобретенные интеллектуальные способности, и навыки отдельного работника неотчуждаемы от человеческой личности. Капитал образования, капитал здоровья, капитал культуры и биологический (природный) капитал, в том числе организационно-предпринимательский капитал, капитал производственной подготовки являются неотчуждаемыми видами человеческого капитала.

Лавренюк К. И. выделяет три основных вида человеческого капитала: «производственный (Т), потребительский (Р) и интеллектуальный (S) капитал» [11].

Воспроизводственный подход к классификации видов человеческого капитала важен для оценки величины и интенсивности использования человеческого капитала в определенных отраслях деятельности.

Заслуживает внимания классификация человеческого капитала в зависимости от эффекта инвестиций: на потребительский и инвестиционный.

Потребительский эффект от инвестиций в человеческий капитал связан с получением полезности от самого процесса инвестирования: получение образования (общение со сверстниками, получение новых интересных знаний и т. п.); здоровье и спорт (положительные эмоции от игры в команде); культура (эстетический эффект).

Инвестиционный эффект от инвестирования в человеческий капитал связан с выгодами, которые сможет получать человек, организация, общественный сектор после окончания процесса инвестирования: приобретение новых компетенций, рост производительности труда, повышение уровня и качества жизни, улучшение здоровья и прочее.

Полезным для оценки эффективности вложений в человеческих капитал может быть креативный подход, предложенный Смирновым Б. В. и Ткаченко А. В. Они пишут: «человеческий капитал (ЧК) по степени креативности, творчества и эффективности, как производительного фактора, можно разделить на негативный ЧК (разрушительный, активно мешающий процессам развития), пассивный ЧК — чисто потребительский, не креативный, не участвует в инновационных процессах, и положительный — созидательный, креативный, инновационный ЧК. Между этими состояниями и составляющими совокупного ЧК существуют промежуточные по эффективности состояния и составляющие ЧК» [17].

В общем смысле термин «человеческий капитал», несмотря на соответствие основным критериям признания актива: потенциальная выгода, наличие прав владения или контроля со стороны администрации, оценка в денежном выражении, по нашему мнению, является более сильной аллегорией, что усиливает значение человеческого фактора для современного производства, которое базируется на знаниях и инновациях, чем выделенный объект

учета. Ведь «никакая система «учета человеческого капитала», не сможет создать убедительный метод оценки стоимости человеческих ресурсов в денежных единицах; в любом случае это снизит значение многих нематериальных ценностей, которые работники могут принести организациям» [10, С. 170].

Карпенко Е. З. отмечает: «признание человеческих ресурсов активом компании вызывает споры среди экономистов, что связано с проблемой доказательности и объективности подтверждения ожидаемых экономических выгод от человеческих ресурсов как актива» [9, С. 93].

Еще одна проблема, с которой сталкивается бухгалтерский учет человеческого капитала, — то, что человеческий капитал неоднороден.

Важнейшей составляющей человеческого капитала являются предпринимательские способности. «Й. А. Шумпетер ввел предпринимательскую способность в качестве четвертого фактора производства, в том числе, с учетом инновационного характера сущности предпринимательской деятельности. При этом особенно выделил объективное стремление предпринимателей к внедрению инноваций с целью опережения конкурентов на рынках и увеличения прибыли» [1].

Человеческий капитал элиты работников или других лиц, которые предоставляют аналогичные услуги и получают доход в виде выплат инструментами собственного капитала как бонусы с целью получения компанией дополнительных выгод, и собственников предприятия, которые непосредственно применяют свои предпринимательские способности в деятельности предприятия и получают нетрудовой доход в форме «добавленной заработной платы», что, по нашему мнению, может быть идентифицирован как актив, и учтен в составе активов в бухгалтерском балансе.

Идентифицированную (ликвидную) часть человеческого капитала большинство авторов предлагает отражать в бухгалтерском учете в составе нематериальных активов или капитальных инвестиций, или как часть деловой репутации (стоимостная концепция) или на забалансовых счетах (имущественная концепция). Для оценки человеческих активов предлагают использовать затратный метод с учетом фактора опыта. Не идентифицированную (неликвидную) часть человеческого капитала следует отражать в составе текущих расходов или расходов будущих периодов.

Заключение

Приведенные подходы к классификации видов человеческого капитала, по нашему мнению, являются наиболее важными для построения такой классификации человеческого капитала в бухгалтерском учете, которая будет полезной для обеспечения информационных нужд различных пользователей бухгалтерской отчетности, прежде всего инвесторов, или тех, кто рассматривает возможность приобретения предприятия, в том числе его нематериальных активов.

В связи с этим, предлагается классификация человеческого капитала в бухгалтерском учете (рис. 2), исходя из его особенностей как учетно-экономической категории, во взаимосвязи двух направлений исследования человеческого капитала: 1) структурных элементов; 2) по элементам затрат.

Таким образом, на основе исследования различных подходов к классификации человеческого капитала (институциональный, функциональный, воспроизводственный, стоимостный, креативный) можно предложить обобщенную классификацию человеческого капитала для целей бухгалтерского учета, которая учитывает учетно-экономическое содержание и затраты необходимые для его формирования.

Данная классификация видов человеческого капитала позволяет рассматривать и оценивать человеческий капитал в учете отдельной организации или группы компаний, с одной стороны, как накопленный человеческий капитал, воплощенный в признанных активах индивидуального человеческого капитала и нематериальных интеллектуальных активах, а с другой — как инвестиционные затраты организации, направленные на сохранение и развитие ее человеческого потенциала, которые организация осуществляет для улучшения функционирования рабочей силы, повышения качества, гибкости и способности к инновациям и прироста прибыли.

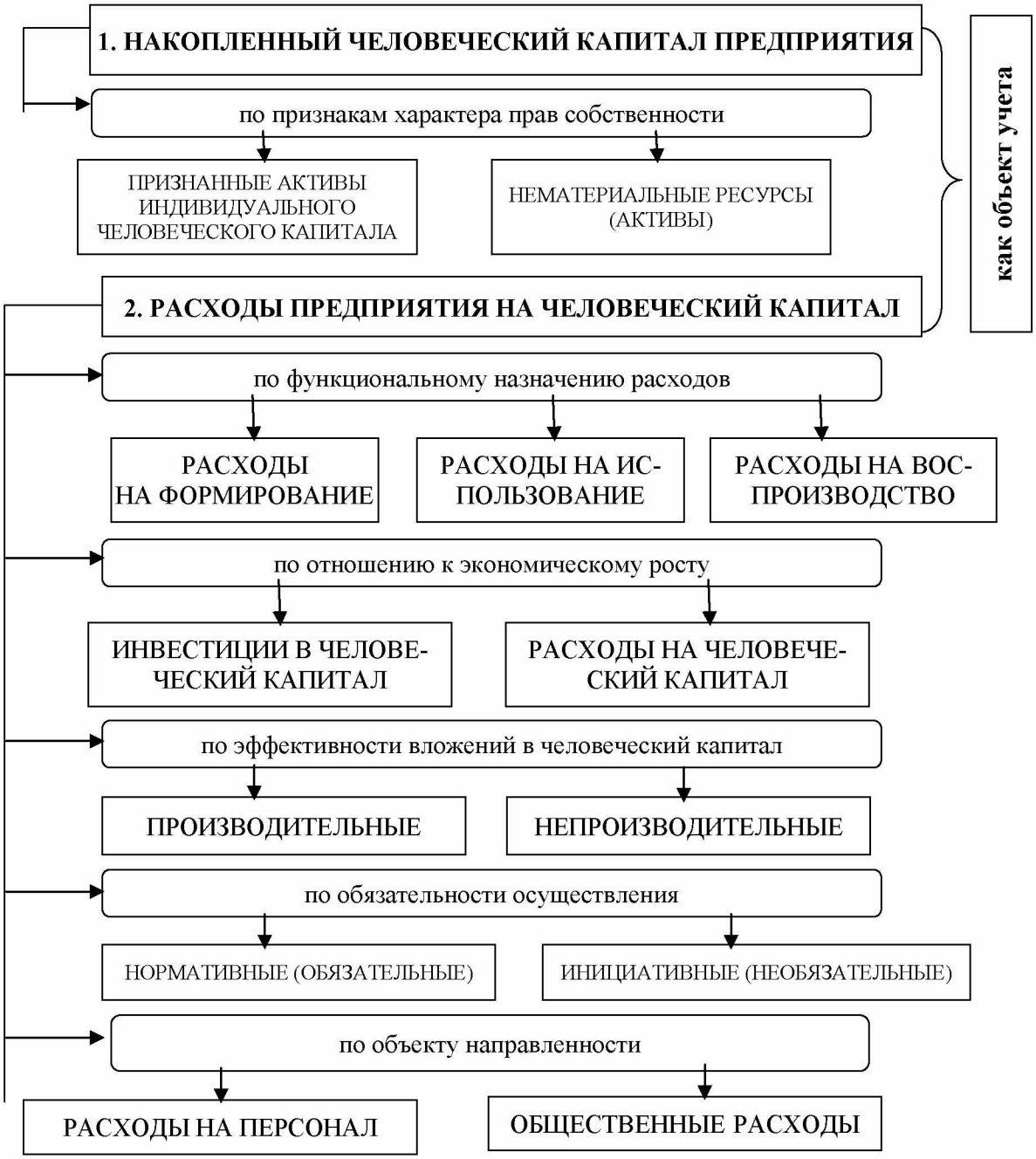

Рис. 2. Классификация человеческого капитала по учетно-экономическому содержанию и элементам расходов на человеческие ресурсы

Дальнейшие исследования в рамках данной проблематики могут быть направлены на изучение организационной структуры человеческого капитала с целью формирования системы учетно-аналитической информации в системе управления человеческим капиталом.

ЛИТЕРАТУРА

1. *Алексеева О. С.* Влияние инновационного развития сферы образования на формирование человеческого капитала / О. С. Алексеева, Л. А. Отставнова // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. — 2015. — № 3. — С. 41—46.

2. *Арсланов Ш. Д.* К вопросу оценки эффективности инвестиций в человеческий капитал / Ш. Д. Арсланов // Вопросы структуризации экономики. — 2012. — № 3. — С. 76—78.

3. *Бойко Н. В.* Социальная инфраструктура и ее влияние на формирование чело-

веческого капитала в субъектах Российской Федерации / Н. В. Бойко // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. — 2015. — № 1. — С. 148—154.

4. *Буланов В.* Человеческий капитал как форма проявления человеческого потенциала / В. Буланов, Е. Катайцева // Общество и экономика: международный научный и общественно-политический журнал. — 2011. — № 1. — С. 13—22.

5. *Гаврилов А. А.* Методика классификации человеческого капитала по уровню качества / А. А. Гаврилов // Экономика и предпринимательство. — 2011. — № 5. — С. 21—27.

6. *Грузков И. В.* Идеи и опыт классификации человеческого капитала / И. В. Грузков // Terra Economicus. — 2011. — Вып. № 2—3. Т. 9. — С. 16—19.

7. *Даниловских Т. Е.* Методики оценки человеческого капитала: подходы к классификации / Т. Е. Даниловских, А. Г. Авакян // Фундаментальные исследования. — 2015. — № 6—1. — С. 108—111.

8. *Жукова Е. Б.* Особенности формирования человеческого капитала в постиндустриальной экономике / Е. Б. Жукова // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. — 2011. — № 3 (37). — С. 19—21.

9. *Карпенко Е. З.* Риски развития человеческого капитала организации / Е. З. Карпенко // Региональные проблемы преобразования экономики. — 2016. — № 11. — С. 93—100.

10. *Кузьменко О. А.* Человеческий капитал как объект бухгалтерского учёта и отчетности / О. А. Кузьменко, Н. А. Масюк // Вопросы экономики и права. — 2013. — № 66. — С. 170—174.

11. *Лавренюк К. И.* Оптимизация инвестиций в человеческий капитал сотрудников с учетом особенностей жизненного цикла / К. И. Лавренюк // Фундаментальные исследования. — 2014. — № 12—5. — С. 1041—1046.

12. *Малышева Т. В.* Тенденции формирования человеческого капитала в современной социально-экономической среде / Т. В. Малышева // Управление устойчивым развитием. — 2016. — № 3 (04). — С. 25.

13. *Мещерякова Л.* Роль эффективности предпринимательской деятельности для социально-экономического развития региона / Л. Мещерякова // Предпринимательство. — 2007. — № 2. — С. 125—130.

14. *Мещерякова Л. А.* Мотивация и стимулирование труда, как объективная форма реализации интересов человека / Л. А. Мещерякова, Н. Н. Буланкина // TERRA ECONOMICUS. — 2013. — № 4. Т. 11. Ч. 3. — С. 43—47.

15. *Мещерякова Л. А.* Проблемы оплаты труда и факторы привлекательности рабочего места / Л. А. Мещерякова, Н. Н. Буланкина, В. А. Ивашова // Экономика и предпринимательство. — 2014. — № 11 (52). — С. 157—162.

16. *Мещерякова Л. А.* Мотивация и нормирование труда персонала в социально-трудовых отношениях / Л. А. Мещерякова, Н. Н. Буланкина // Экономика и предпринимательство. — 2015. — № 7 (60). — С. 548—553.

17. *Смирнов Б. В.* Методологические основы классификации человеческого капитала / Б. В. Смирнов, А. В. Ткаченко // Власть и управление на Востоке России. — 2009. — № 4. — С. 119—126.

18. *Тугускина Г.* Моделирование структуры человеческого капитала / Г. Тугускина // Кадровик [Кадровый менеджмент]. — 2009. — № 9. — С. 12—20.

Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации (Воронежский филиал)

Сыроижко В. В., доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры экономики, финансов и менеджмента

E-mail: val.siroizhko2012@yandex.ru

Тел.: 8-910-744-36-61

Глушкова М. В., магистр

E-mail: kafec@bk.ru

Тел.: 8 (473) 247-72-90