

УДК 331.2

DOI: 10.18413/2409-1634-2024-10-1-0-6

Зимакова Л.А.,
Харрасов Э.Э.,
Ерофтьева Э.В.

**ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ
УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА РАСХОДОВ
НА ПЕРСОНАЛ**

Белгородский государственный национальный исследовательский университет,
Россия, 308015, г. Белгород, ул. Победы, 85

e-mail: zimakova@bsu.edu.ru, 1685176@bsu.edu.ru, 1463194@bsu.edu.ru

Аннотация.

Человеческий фактор оказывает существенное влияние на результаты деятельность любого экономического субъекта, поэтому человеческий капитал, с точки зрения учета и интегрированной отчетности, представляет собой актив экономического субъекта, который подлежит оценке и отражению в отчетности. С одной стороны, формирование данного актива сопряжено с расходами, с другой стороны, его использование, так же приводит к расходам, которые оказывают существенное влияние на себестоимость продукции, работ, услуг. Поэтому, для повышения эффективности информационного обеспечения управления, необходимо решить ряд задач в рамках управленческого учета расходов на персонал. Исходя из модульного принципа построения программных систем управления бизнесом, в статье рассматриваются организационно-методические рекомендации создания модуля управленческого учета производственного предприятия, направленные на решение важных задач управления расходами на персонал в динамично развивающихся условиях рыночной среды. Представленные рекомендации формализованы в 6 последовательных этапов, каждый из которых охарактеризован. Особое внимание уделено классификации расходов на персонал, которая является основной для построения двухуровневого аналитического учета. Отдельно рассматриваются критерии определения индивидуальных и общих результатов труда производственного и непромышленного персонала. Оценка описанных критериев осуществляется с использованием бальной шкалы, которые переводятся в стоимостные показатели при формировании стимулирующих выплат. Сочетание материального и нематериального стимулирования позволяет мотивировать сотрудников к улучшению результатов. Систематизированный сбор, агрегирование и анализ данных в управленческом учете позволяют выявить неэффективные затраты, разработать стратегии для их снижения, поднять на более высокий уровень управление трудовыми ресурсами, что будет способствовать развитию и успеху экономического субъекта в современной бизнес-среде.

Ключевые слова: управленческий учет, расходы на персонал, материальное стимулирование, нематериальное стимулирование, управленческий отчет.

Информация для цитирования: Зимакова Л.А., Харрасов Э.Э., Ерофтьева Э.В. Организационно-методические аспекты управленческого учета расходов на персонал // Научный результат. Экономические исследования. 2024. Т.10. №1. С. 65-81. DOI: 10.18413/2409-1634-2024-10-1-0-6

Lilia A. Zimakova,
Emil E. Kharrasov,
Eleonora V. Erofeeva

ORGANIZATIONAL AND METHODOLOGICAL ASPECTS OF PERSONNEL COSTS MANAGEMENT ACCOUNTING

Belgorod State National Research University, 85 Pobedy St, Belgorod, 308015, Russia

e-mail: zimakova@bsu.edu.ru, 1685176@bsu.edu.ru, 1463194@bsu.edu.ru

Abstract.

The human factor has a substantial impact on any economic entity's performance, therefore, within the scope of accounting and integrated reporting, human capital is seen as an asset of an economic entity that is to be evaluated and reported. On the one hand, the creation of this asset involves costs, on the other hand, its use also leads to costs that greatly contribute to production, work and service cost. Thus, to improve management information support efficiency, it is required to solve a number of problems relative to personnel costs management accounting.

Proceeding from the modular principle of business management software system construction, the article examines organizational and methodological recommendations for creating a management accounting module for a manufacturing enterprise, aimed at solving important problems of managing personnel costs in a dynamically developing market environment.

The presented recommendations are formalized in six successive characterized stages. Certain attention is paid to the classifications of personnel costs, which are the foundation for two-level analytical accounting building. The determination criteria of production and non-production personnel individual and general labor results are considered separately. Individual criteria converted into cost indicators when generating incentive payments are assessed using a point scale. The combination of material and non-material incentives provides for motivating employees to improve results. Systematized management accounting data collection, aggregation and analysis make it possible to identify ineffective costs, develop strategies for their reduction, and raise human resource management to a higher level that will contribute to the development and success of an economic entity in the modern business environment.

Key words: management accounting, labor costs, incentive system, organization of management accounting, management report.

Information for citation: Zimakova L. A., Kharrasov E. E., Erofeeva E. V. "Organizational and methodological aspects of personnel costs management accounting", *Research Result. Economic Research*, 10(1), 65-81, DOI: 10.18413/2409-1634-2024-10-1-0-6

Введение

Расходы на оплату труда являются одним из основных видов затрат, формирующих себестоимость продукции, работ, услуг. Существует ряд особенностей, связанных с оплатой труда: во-первых, использование различных форм оплаты труда в пределах одного экономического субъекта, во-вторых, от действий сотруд-

ников напрямую зависит результат работы, поэтому используемая система оплаты труда должна стимулировать достижение поставленных задач, учитывать отраслевую специфику и выполняемые сотрудниками функции, в-третьих, взаимоотношения между сотрудниками и работодателями регулируются большим количеством нормативных и законодательных актов, за

надлежащим выполнением которых осуществляется многоуровневый контроль со стороны различных органов, в-четвертых, в состав данных расходов включаются не только вознаграждения за труд, но и компенсационные, стимулирующие выплаты, оплата за отработанное время, отпускные, различного рода пособия и т.д. Все это и многое другое усложняет процесс ведения бухгалтерского учета расходов на оплату труда, а также предопределяет необходимость разработки механизмов и инструментов оперативного и стратегического управления этими расходами. Следует также учесть, что расходы на оплату труда - это только часть расходов на персонал, которые в дополнение включают расходы на обучение и повышение квалификации персонала, обеспечение нормальных условий труда и отдыха и т.п. Особую значимость вопросы организации учета данного вида расходов приобретают в связи с изменением роли развития производственного потенциала экономических субъектов за счет умений, навыков и знаний сотрудников и необходимостью раскрытия информации о человеческом капитале в интегрированном отчете.

Важность и значимость расходов на персонал для экономических субъектов, ограниченность возможностей финансового учета действующими нормативными актами, возрастающие информационные потребности менеджмента и использование новых информационных систем и технологий для управления бизнесом порождают объективную потребность в развитии методик управленческого учета. Мы исходим из того, что подсистема управленческого учета строится по модульному принципу, количество и наполнение которых определяется решаемыми задачами. Поэтому целью данного исследования является разработка организационно-методических рекомендаций создания модуля управленческого учета расходов на персонал производственного предприятия, обеспечивающих решение важных задач

менеджмента в динамично развивающихся условиях рыночной среды.

Материалы и методы исследования. Анализ законодательных актов, регулирующих расчеты с персоналом, свидетельствует об их постоянном изменении, а оценка нормативных актов, регулирующих бухгалтерский учет на различных уровнях, показывает недостаточную проработанность вопросов, связанных с организацией учета вознаграждений работников. Уже несколько лет на обсуждении находится только проект ПБУ «Учет вознаграждений работникам», но он так и не был утвержден. Таким образом, коммерческие организации функционируют в условиях постоянных институциональных изменений, которые были обобщены и взяты за основу для построения методики управленческого учета.

Изучение статей, опубликованных в периодических изданиях показало, что при рассмотрении вопросов учета основное внимание уделяется финансовому учету расчетов с персоналом, а проблемы управленческого учета расходов на оплату труда поднимаются редко, при этом опрос и интервьюирование сотрудников кадровой службы и экономистов по труду и заработной плате свидетельствует о потребности в развитии существующих методик детализированного учета расходов на персонал. Сравнение набора аналитических признаков, используемых в различных программах ведения бухгалтерского учета, и информационных потребностей менеджмента, позволило выявить направления дальнейшего совершенствования группировок расходов на персонал в условиях цифровизации экономики.

Использование индукции, дедукции, абстрагирования, моделирования и аналогии позволили комплексно подойти к решению задачи совершенствования организационно-методического обеспечения управленческого учета расходов на персонал, в результате были выделены и описаны 6 этапов методики.

Основная часть

В основе программных систем, помогающих управлять бизнесом (ERP-систем) лежит модульный принцип, каждый из модулей включает свои компоненты и решает определенные задачи. В данной работе рассматриваются методические основы создания модуля управленческого учета расходов на персонал для производственного экономического субъекта. Данный модуль связан с блоками: финансы, трудовые ресурсы, контроллинг, бюджетирование.

Управленческий учет расходов на персонал представляет собой систему сбора, обработки и анализа информации о расходах на персонал с целью принятия оперативных и стратегических управленческих решений. Методика формирования данного модуля предполагает выделение нескольких этапов, которые схематично представлены на рисунке 1.

1 этап: определение задач, на решение которых направлен управленческий учет в соответствии с целями экономического субъекта. Они включают:

- формирование информации для планирования, контроля и анализа расходов на персонал;
- оптимизацию структуры расходов на персонал;
- обеспечение оптимального соотношения «расходы на персонал – финансовый результат»;
- повышение эффективности использования трудовых ресурсов;
- определение стоимости ресурсов, необходимых для производства и расчет потребности в численности персонала каждой категории.

При организации управленческого учета затрат на персонал необходимо учитывать следующие факторы: виды дея-

тельности экономического субъекта, организационную структуру, используемую систему оплаты труда и стимулирования, нормы и нормативы по труду, умения, навыки, знания, которыми обладают сотрудники и потребности в улучшении данных характеристик сотрудников.

В зависимости от этих факторов определяются подходы к классификации затрат на персонал, система аналитических счетов, регистров, управленческих отчетов, а также методы анализа данных затрат.

Для создания эффективной системы оплаты труда необходимо руководствоваться следующими принципами: законность, справедливость, направленность на результат, своевременность, периодичность [Солодкова П.М.,2023].

3 этап: обоснование направления организации детализированного учета расходов на персонал.

В основу группировки расходов на персонал для целей ведения аналитического учета должна быть положена научно обоснованная классификация, так как она будет являться информационной основой для планирования и анализа. Наиболее распространенная группировка расходов на персонал предполагает выделение трех видов расходов:

- на оплату труда;
- на обеспечение нормальных условий труда персонала;
- на выплаты социального характера [Солодкова П.М.,2023].

• Чуйко Е.А., рассматривая вопросы организации учета расходов на персонал, выделила наиболее важные направления организации учета, они представлены в таблице 1.

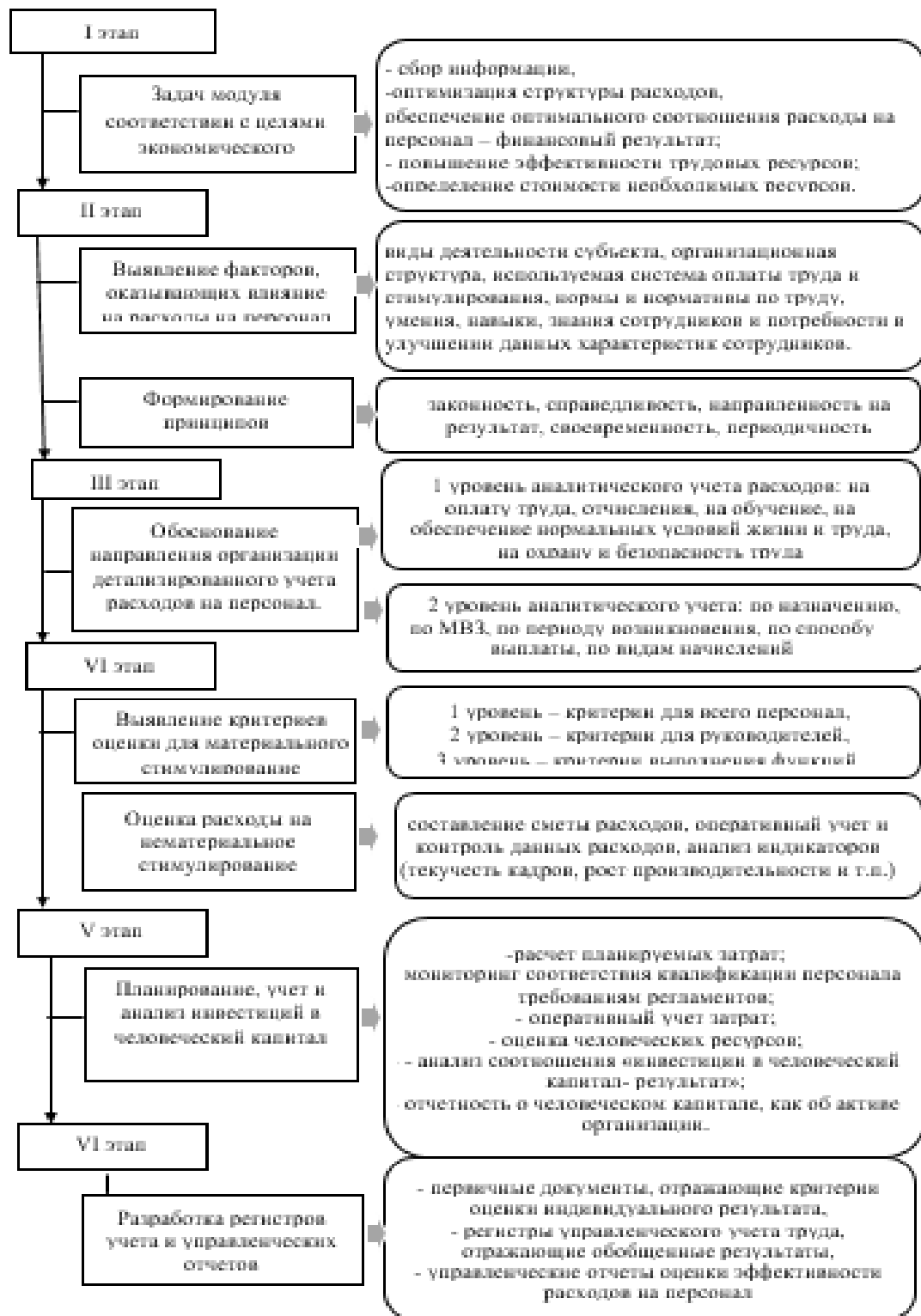


Рис. 1. Методика создания модуля управленческого учета расходов на персонал
 Fig.1. The methodology for creating a module for the management accounting of peronal expenses

Таблица 1
 Направления организации детализированного управленческого учета расходов на персонал
 [Чуйко Е.А.,2022]

Table 1
 Directions of the organization of detailed management accounting of personnel costs [Chuiko E.A.,2022]

Вид расходов на персонал	Направления ведения учета
расходы на оплату труда	по видам по местам возникновения затрат
отчисления во внебюджетные фонды	по фондам по местам возникновения затрат
расходы на обучение	по категориям работников по видам обучения
расходы на обеспечение нормальных условий жизни и труда	по направлениям по видам расходов
расходы на охрану и безопасность труда	по направлениям контроля, по видам расходов

Предлагается именно этот подход к выделению видов расходов использовать в качестве первого уровня аналитического учета, но при этом расширить направления ведения аналитического учета на втором уровне.

Исходя из того, что расходы на оплату труда занимают наибольший удельный вес в составе расходов на персонал, рассмотрим различные подходы к их классификации.

В соответствии с МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам», делятся на следующие группы: вознаграждения краткосрочного характера, вознаграждения

долгосрочного характера, выплаты работнику, после окончания трудовой деятельности, выплаты при увольнении [Международный стандарт финансовой отчетности, 2024].

Пулинец С.Э., на основе действующих правовых норм выделил три группы: расходы, включаемые в фонд оплаты труда; расходы, относимые к категории социальных выплат; расходы, не подпадающие в предыдущие категории [Пулинец, 2020].

В таблице 2 представлены наиболее распространенные классификации расходов на оплату труда, предлагаемые различными авторами.

Классификация расходов на оплату труда

Таблица 2

Classification of labor costs

Table 2

Классификационный признак	Вид затрат
Экономический элемент	основная заработная плата; дополнительная заработная плата; затраты на социальные отчисления.
Назначение	затраты на оплату труда основных рабочих; затраты на оплату труда вспомогательных рабочих; затраты на оплату труда руководителей, специалистов и служащих.
Место возникновения	затраты на оплату труда в цехах; затраты на оплату труда в подразделениях управления; затраты на оплату труда в общехозяйственных подразделениях.
Период возникновения	текущие затраты на оплату труда; затраты на оплату труда будущих периодов.

В современных программных продуктах, наиболее активно используемых российскими организациями (1С-Бухгалтерия, 1С-КАМИН, 1С: Зарплата и управление персоналом), аналитический учет расходов на оплату труда ведется: по сотрудникам, по объектам учета затрат, по подразделениям, по видам начислений и удержаний.

В дополнение общепринятая группировка производственных затрат позволяет получить дополнительно информацию по расходам на оплату труда:

- по местам возникновения расходов,
- по видам продукции, работ, услуг.

По способу выплаты можно выделить доходы сотрудникам:

- выплачиваемые наличными денежными средствами;
- безналичные выплаты:
 - посредством перечисления на банковскую карту (через зарплатный проект);
 - посредством перечисления на личные счета сотрудников (отдельными платежными поручениями);
- неденежные выплаты:
 - натуральной продукцией;
 - питание сотрудников и т.п.

Изучение практики формирования положений по оплате труда производственных экономических субъектов центрального региона и проведенный опрос сотрудников кадровых служб, экономистов по труду и заработной плате показал, что в большинстве организаций для повышения результативности работы используются различного рода стимулирующие выплаты, премии. Исходя из этого возникает необходимость в выделении в качестве аналитических признаков всех видов дополнительных к основному заработку выплат. Организация аналитического учета должна позволять проводить анализ соотношения «поощрения- результат» и оценивать эффективность применяемой системы мотивации сотрудников, что, в свою очередь, будет создавать условия снижения затрат, повышения производительности труда и поиску резервов роста.

4 этап: выявление критериев оценки работы, с различных сторон, характеризующих полученный результат, которые могут быть использованы для стимулирования производственного и непроизводственного персонала.

Соглашаясь с Надежкиной С.А в том, что «в настоящее время мотивационные работники являются наиболее востребованными специалистами, поэтому спрос на них растет с каждым годом» [Надежкина С.А., 2023], следует говорить и о создании собственной системы мотивации в каждом экономическом субъекте, которая будет включать как материальное стимулирование, так и нематериальное.

Экономическая система стимулирования должна быть направлена на повышение результативности работы всех сотрудников: от производственного рабочего до директора и способствовать достижению общей цели и решению задач, на каждом участке работы.

Создание такой системы предполагает определение характеристик сотрудников, которые могут оказывать влияние на результаты, это могут быть – опыт работника, его компетенции, знания, умение создать условия труда, способствующие повышению эффективности труда (удобное расположение инструмента, чистота рабочего места и прочее), их следует принимать во внимание в период прохождения испытательного срока. В процессе осуществления деятельности следует оценивать решенные задачи, связанные непосредственно с выполняемыми функциями. В качестве оценки достижения результата могут выступать отдельные критерии, с разных сторон характеризующие полученный эффект, для измерения которых рекомендуется использовать бальную систему, учитывающую уровни сложности, решаемых задач и важность показателей.

На наш взгляд необходимо выделить несколько уровней таких критериев:

1 уровень – критерии, распространяющиеся на весь персонал: от рабочего до директора,

2 уровень – критерии оценки руководителей, независимые от должности,

3 уровень – критерии, связанные непосредственно с обязанностями сотрудника.

В качестве примера в таблице 3 представлены критерии, разработанные для оценки деятельности персонала ООО «Производственная фирма «Ливам», которые распространяются на все категории сотрудников.

Таблица 3
 Обязательные критерии оценки деятельности персонала ООО «Производственная фирма «Ливам»
 Table 3
 Mandatory criteria for evaluating the activities of the personnel of "Production Company "Livam"

Критерии оценки	Оценка (бал)
Опыт работы более 3 лет в компании	1-2
Квалификация сотрудника	1-2
Отсутствие никотиновой зависимости	1-2
Участие в общественной жизни предприятия	1-2
Многозадачность выполняемой работы	1-2

Применении различного рода стимулирующих выплат поможет избежать текучести кадров, так как сотрудникам будет выгодно оставаться на своем рабочем месте, а значит не будет потребности в поиске и обучении нового персонала, у сотрудников будет мотивация повышать свою квалификацию, тем самым они будут улучшать качество работы. Отказавшись от курения, персонал не будет часто отлучаться от рабочего места, следовательно, повысится эффективность использования рабочего времени.

Участие в жизни организации поможет сблизить коллектив, улучшить взаимоотношения, что будет способствовать совместному решению задач и сделает работу более слаженной. Многозадачность

выполняемой работы станет мотивацией для получения новых знаний и освоения дополнительных навыков.

2 уровень критериев, характеризует эффективность работы руководителей всех отделов, вне зависимости от выполняемых данным отделом функций.

Важно разработать систему стимулирования, учитывая специфику каждого подразделения и мотивационные потребности руководителей. Постоянный мониторинг и анализ эффективности системы стимулирования также являются важными элементами ее успешного функционирования.

В таблице 4 представлены разработанные критерии оценки для руководителей ООО «Производственная фирма «Ливам».

Таблица 4
 Система стимулирования для руководителей подразделений
 Table 4
 Incentive system for department heads

Критерий	Ежемесячное поощрение, руб	Результат
Выполнение плана	5000	Увеличение производительности, улучшение качества работы, увеличение мотивации
Снижение текучести кадров	2000	Сокращение затрат на найм и обучение новых сотрудников, увеличение производительности
Обеспеченность взаимозащиты	1000	Непрерывность работы, увеличение устойчивости, гибкость и адаптивность.

Критерий	Ежемесячное поощрение, руб	Результат
Организация проведения своевременного обучения сотрудников	1000	Улучшение навыков и знаний сотрудников, снижение числа ошибок и несоответствий, улучшение имиджа организации
Внедрение системы «Наставничество»	2000	Укрепление командного духа и межличностных отношений, повышение эффективности работы
Рост качества выполненных проектов	1000	Удовлетворенность клиентов после завершения сделки

Система стимулирования помогает мотивировать руководителей к повышению производительности и достижению целей экономического субъекта. Она может способствовать более эффективному использованию ресурсов, повышению качества продукции или услуг, оптимизации бизнес-процессов. Организации с качественной системой стимулирования способны привлекать и удерживать высококвалифицированных и талантливых руководителей.

3 уровень – критерии, связанные непосредственно с функциональными обязанностями сотрудника.

Производственные экономические субъекты имеют достаточно сложную организационную структуру, поэтому для объективной оценки целесообразно разделить отделы на производственные и обслуживающие. Все обслуживающие подразделения имеют функциональную специфику, например, отдел логистики, экономическая служба, отдел сбыта, отдел снабжения.

В таблице 5 представлен набор критериев оценки работы функциональных подразделений ООО «Производственная фирма «Ливам».

Таблица 5

Система стимулирования работников административной части

Table 5

Incentive system for employees of the administrative part

Подразделение	Критерий	Оценка (балл)	Результат
Отдел логистики	Своевременность доставки материалов	2	Отсутствие сбоев в работе по вине логистов
	Своевременность выполнения заказов и доставки потребителям, оперативное реагирование на запросы клиентов	2	Хорошая репутация компании, клиенты будут возвращаться снова, рост выручки
	Соблюдение условий новыми клиентами	2	Доверие со стороны новых клиентов
	Уровень снижения логистических затрат	2	Снижение затрат
	Использование новых логистических цепочек	2	Расширение возможностей, снижение затрат
Экономическая служба	Отсутствие налоговых штрафов, пени	2	Снижение риска возникновения прочих расходов
	Своевременно представленная отчетность заинтересованным пользователям	2	Хорошая репутация и решение поставленных задач (получение кредита, заключение договора и т.п.)
	Отсутствие штрафов, связанных с несвоевременной оплатой	2	Снижение риска возникновения прочих расходов, хорошая репутация
	Отсутствие ошибок в первичных документах	2	Снижение риска принятия неверного управленческого решения

Под-разде-ление	Критерий	Оцен-ка (балл)	Результат
	Исправление ошибок в документах других подразделений	2	Снижение риска конфликтов с контрагентами
Отдел сбыта	Перевыполнение месячного плана	2	Увеличение продаж
	Приток новых клиентов на 2% (в месяц)	2	Увеличение продаж
	Количество повторных продаж текущим клиентам	2	Увеличение продаж
	Отсутствие дебиторской задолженности	2	Улучшение оборачиваемости и платежеспособности
	Удовлетворенность потребителей сервисом (положительные отзывы)	2	Хорошая репутация компании, рост продаж
Отдел снабжения	Строго соблюдение оптимального запаса ТМЦ на складе	2	Оптимизация складских расходов
	Получение отсрочки платежа	2	Экономия на процентах по заемным деньгам
	Цена закупки ниже плановой	2	Сокращение затрат без потери качества
	Ритмичность поставок	2	Оптимизация складских расходов
	Закуп качественного материалы	2	Снижение риска брака

При выполнении определенных в таблице 5 критериев руководитель сможет получать стимулирующую выплату, что позволит снизить затраты, увеличить выручку, ускорить оборачиваемость оборотных активов, привлечь новых и удержать старых клиентов и в целом положительно отразиться на финансовом результате всей организации. Для получения оперативных данных о достижении критериев, представленных в таблице, необходимо вести учета затрат по функциям, что по мнению Н. В. Шараповой и В. В. Калицкой будет способствовать оптимизации затрат на

оплату труда и даст возможность внедрять и постоянно развивать сложные системы стимулирования [Шарапова Н.В., 2022].

Для стимулирования сотрудников производственных подразделений, следует использовать критерии, которые могут привести к положительной динамике по нескольким показателям одновременно: объему, качеству. В таблице 6 представлены критерии оценки результатов работы работников производственных цехов ООО «Производственная фирма «Ливам», рекомендованных для использования в качестве основы для поощрения.

Таблица 6

Система стимулирования работников цеха

Table 6

Incentive system for shop workers

Наименование выплат	Основные производственные рабочие	Вспомогательные рабочие
Выполнение плана	6 % от оклада	2% от оклада
Наименование выплат	Основные производственные рабочие	Вспомогательные рабочие
Высокое качество	5% от оклада	2% от оклада
Отсутствие брака	5% от оклада	2% от оклада
Бесперебойный процесс производства	2% от оклада	5% от оклада
Рационализация производства	5000 руб.	2000 руб.

Наименование выплат	Основные производственные рабочие	Вспомогательные рабочие
Отсутствие перерасхода ресурсов	2% от оклада	2% от оклада
Перевыполнение плана	% от % перевыполнения	5000 руб.
По итогам работы за год	% от оклада в размере превышения объемов реализации за предыдущий год	

Вышеперечисленные критерии будут способствовать выполнению план производства без брака. Материальное стимулирование является важным фактором для производственных рабочих, поскольку их заработная плата, как правило, невысокая.

Все вышеперечисленные критерии должны найти отражение в первичных документах, на основании которых производится начисление заработной платы сотрудникам. Данных из первичных документов будут аккумулироваться в сводных регистрах учета и управленческих отчетах.

Мотивация, связанная с удовлетворением потребностей и ценностей человека, рассматривается как нематериальная мотивация. В современных условиях постепенно возрастает роль нематериального стимулирования, поэтому для сотрудников целесообразно вводить следующие виды поощрения: полисы добровольного медицинского страхования; создание благоприятных условий для отдыха на работе; проведение конкурсов мастерства; наставничество и т.д.

Нематериальная мотивация персонала помогает предпринимателю и руководителю бизнеса сразу в нескольких направлениях:

- увеличивает лояльность к компании и ее руководству со стороны сотрудников;
- нормализует климат внутри коллектива;
- стимулирует заинтересованность кадров и снижает текучесть кадров.

Суть материального стимулирования сотрудников организации определяется в стимулировании работника к наиболее полному проявлению и использованию своего трудового потенциала, направленного на развитие и процветание организации.

Проблема состоит в том, что нематериальное стимулирование является достаточно затратным для экономического субъекта, следовательно, на данном этапе необходимо определить направления расходования средств, организовать оперативный учет и контроль этих расходов. По истечении отчетного периода в качестве индикаторов могут быть использованы показатели:

- снижение коэффициента текучести кадров,
- уменьшение расходов на оплату труда по листку нетрудоспособности,
- снижение заболеваемости и т.п.

5 этап: планирование, учет и анализ инвестиций в человеческий капитал.

Человеческий капитал – это запас производственных навыков, талантов, здоровья и опыта рабочей силы точно так же, как физический капитал – это запас машин, оборудования, машин и инструментов. По мнению Goldin Claudia, запасы человеческого и физического капитала создаются посредством ряда инвестиционных решений, при этом инвестиции являются дорогостоящими с точки зрения прямых затрат, а в случае инвестиций в человеческий капитал – с точки зрения альтернативных затрат времени человека [Goldin Claudia, 2016].

Сегодня значение человеческого капитала приобретает все большую значимость для всех экономических субъектов без исключения. Поэтому во многих организациях стимулируют самообразование, приветствуют внесение рационализаторских предложений, кроме этого, проводят различного рода обучение, оплачивают повышение квалификации работников [Зимакова Л.А., 2021]. Рост квалификации положительно отразится на качестве рабо-

ты, производительности, соблюдении норма расхода ресурсов, увеличении сроков бесперебойной эксплуатации оборудования и т.п. Кроме того, повышение квалификации может повысить заинтересованность работников в результатах труда.

«Учет человеческого капитала – это процесс выявления и отчетности об инвестициях, сделанных в человеческие ресурсы организации. Он включает в себя измерение затрат, понесенных коммерческой фирмой и другими организациями на набор, отбор, найм, обучение и развитие человеческого капитала» [Okeke R., 2016].

Отсюда следует, что в рамках управленческого учета необходимо:

- проводить расчет планируемых затрат по найму сотрудников, их обучению, повышению их квалификации и т.п.;

- осуществлять регулярно мониторинг соответствия квалификации персонала требованиям нормативных актов и регламентов, действующих в организации;

- вести обособленный учет затрат, связанных с человеческим капиталом;

- давать оценку человеческих ресурсов каждой организации;

- анализировать соотношение «инвестиции в человеческий капитал – результат»;

- составлять отчетность о человеческом капитале, как об активе организации.

На данном этапе важно правильно обосновать инвестирование в обучение, составить бюджет расходов по видам и направлениям, по окончании отчетного периода провести анализ эффективности вложений.

6 этап: разработка регистров учета и управленческих отчетов.

По мнению многих авторов, таких как Д. М. Сафронов, С. Н. Никулина, Кутинова К. А., Т. В. Тарасенко, Н. В. Гривас, Д. В. Формусатий, Н. В. Геркул регистры оперативного учета аккумулирующие многопрофильную информацию, характеризующую качественные и количествен-

ные результаты работы производственного и обслуживающего персонала, играют важную роль в процессе выявления резервов оптимизации расходов на персонал [Сафронов Д. М., 2021, Кутинова К. А., 2021, Тарасенко Т. В., 2021, Формусатий, Д. В., 2020]. Поэтому целесообразно говорить о комплексе оперативных регистров и вытекающих из них управленческих отчетов, обеспечивающих коммуникационные связи между уровнями управления, так как утверждение показателей для текущего премирования осуществляется «снизу-вверх».

Управленческий учет призван обеспечить сбор информации о затратах на вознаграждения, обучение персонала в денежном и неденежном выражении, а также о факторах, влияющих на эти затраты. В режиме текущего времени важно вести оперативные регистры учета затрат, а по истечении отчетного периода составлять управленческие отчеты различного характера.

При определении состава показателей в регистре управленческого учета следует исходить из соотношения значимости подконтрольного показателя. На рисунке 2 представлено сопоставление оцениваемого показателя и его назначения.

Регистры управленческого учета должны быть основаны на данных первичных документов по учету труда (наряд задания, отчеты за смену и т.п.), отчетах об использовании сырья, отчетах о выполнении планов и заданий и т.п. Следует учесть, что в документах должны найти отражение дополнительные критерии оценки индивидуальных результатов, характеризующих выполнение функциональных обязанностей, а в регистрах управленческого учета содержатся обобщающие показатели, используемые для оценки руководителей подразделений (например, план, факт, отклонение, степень выполнения и т.п.)

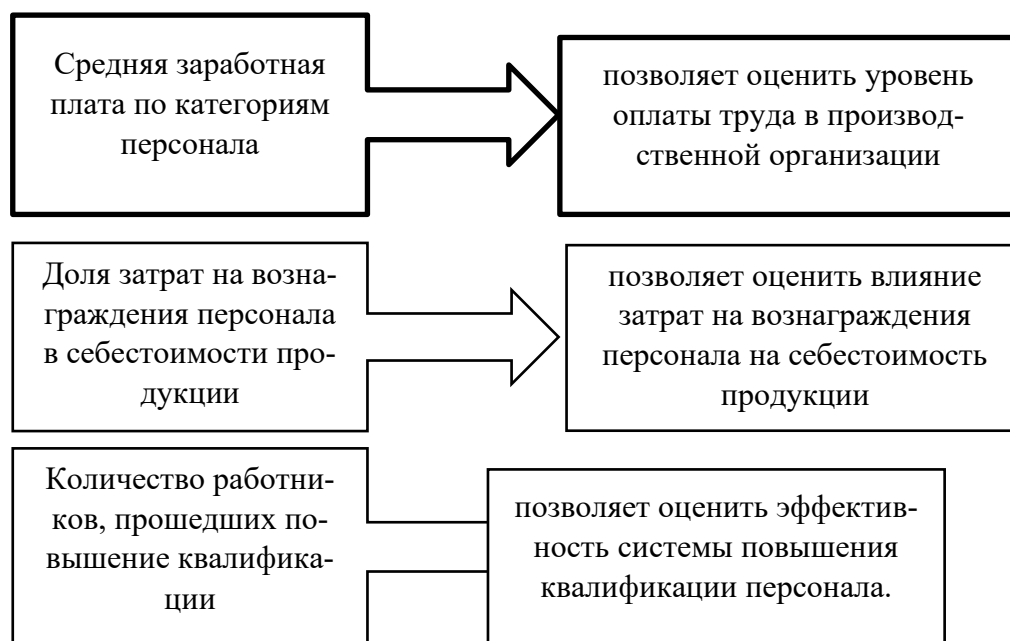


Рис. 2. Сопоставление оцениваемого показателя и его назначения
 Fig. 2. Comparison of the estimated indicator and its purpose

Управленческий отчет должен содержать агрегированные показатели, абсолютные и относительные. Л.Б. Сунгатуллина, акцентирует внимание на необходимости составления управленческих отчетов по расходам на оплату труда по жизненным циклам и по стадиям произ-

водства [Сунгатуллина Л.Б., 2015]. Соглашаясь с данным мнением, в качестве примера в таблице 7 представлены агрегированные показатели по стадиям производства и реализации ООО «Производственная фирма «Ливам».

Управленческий отчет о затратах на оплату труда по стадиям производства и реализации ООО «Производственная фирма «Ливам»

Таблица 7

Table 7

Management report on labor costs by stages of production and sale "Production company "Livam"

Показатель	Подготовка производства	Производство	Стадия реализации	Полный цикл
1. Расходы на оплату труда всех сотрудников, руб.	25062	171435	34811	63743
1.1. Расходы на премирование рабочих и оплату труда, занятых в производстве, руб.	340500	298000	269900	158090
1.2. Расходы на выплаты (дополнительные и основные) основным рабочим цеха, руб.	300010	199200	559100	394000
1.3. Расходы на выплаты (дополнительные и основные) вспомогательным рабочим, руб.	320000	380400	110000	388100

Показатель	Подготовка производства	Производство	Стадия реализации	Полный цикл
2. Объем продаж дистилляторов для очистки воды, руб.	-	113329810	-	110229110
3. Реорганизация финансовых ресурсов с целью достижения вознаграждений сотрудников, руб.	-	-	-	-
3.1. Объем продаж, приходящийся на 1 руб. средств, направляемых на основное и дополнительное вознаграждение персонала, руб.		5,2412		5,6671
3.2. Сумма средств, направляемых на основное и дополнительное вознаграждение персонала, приходящихся на 1 руб. объема продаж, руб.		1,820		1,822
4. Прибыль от продаж, руб.	-	600200	-	612100
5. Распределение денежных средств, выделяемых на вознаграждение сотрудников, определяемое исходя из прибыли, полученной от продаж, руб.	-	-	-	-
5.1. Сумма выручки, полученная от продаж, на каждый рубль, направленный на основные и дополнительные выплаты для персонала, руб.		0,26013		0,25531
5.2. Сумма средств, направляемых на основное и дополнительное вознаграждение персонала, приходящихся на 1 руб. прибыли от продаж, руб.		3,8447		3,9165

«Комплекс контрольных показателей эффективности использования средств на вознаграждения работников по стадиям жизненного цикла может использоваться для принятия стратегических решений, связанных с выпуском продукта и размещением финансовых ресурсов на вознаграждения» [Сангатуллина Л.Б., 2015]. Кроме того, эти показатели могут служить ориентиром для фактического достижения поставленных целей компании в перспективе. Следовательно, могут быть использованы для оценки рациональности применения средств на вознаграждения сотрудников организации.

Необходимо согласиться с Bavalı, E., & Jokağ, I., которые отмечают, что «игнорируя ценность сотрудников в управленче-

ских отчетах и придавая им количественные значения, мы не можем ожидать какого-либо прогресса в развитии организационная среда» [Bavalı, E., 2014].

Заключение

В современных условиях ведения бизнеса роль и значение персонала возрастают. Именно люди, работающие в экономических субъектах, обеспечивают достижение как долгосрочных, так краткосрочных целей. Стимулирование сотрудников является ключевым инструментом управления экономическим субъектом. Система оплаты труда и стимулирования должна учитывать интересы как организации, так и каждого отдельного сотрудника. Разрабатывая данную систему, нужно стремить-

ся с помощью моральных и нематериальных средств мотивировать работников не просто трудиться, а стремиться повышать эффективность и качество труда.

Управленческий учет расходов на персонал играет важную роль в достижении финансовой устойчивости и успеха предприятия. Систематизированный сбор, агрегирование и анализ данных позволяют выявить неэффективные затраты, разработать стратегии для их снижения, поднять на более высокий уровень управление трудовыми ресурсами, что будет способствовать развитию и успеху экономического субъекта в современной бизнес-среде.

Список литературы

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 19 «Вознаграждения работникам». URL:

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193672 (дата обращения: 03.01.2024).

2. Зимакова Л.А., Мусипова Л.К., Шейна И.В. Раскрытие многогранности предприятия в интегрированном отчете // Вестник Белгородского университета кооперации, экономики и права. 2021. № 3(88). С. 63-74.

3. Кутинова К. А., Никулина С. Н. Расчеты с персоналом по оплате труда в учетной системе организации // Актуальные вопросы современной экономики. 2021. № 2. С. 65-71.

4. Пулинец, С. Э. Нормативно-правовое регулирование расчетов с персоналом по оплате труда в российской и зарубежной практике: обзор и сравнение // Вестник Керченского государственного морского технологического университета. 2020. № 1. С. 203-215.

5. Надежкина С.А. и др. Эффективные инструменты нематериальной мотивации сотрудников // E3S Web of Conferences. EDP Sciences, 2023. Т. 449. С. 05003.

6. Сафронов Д.М., Никулина С.Н. Совершенствование учета расходов на оплату труда // Актуальные вопросы современной экономики. 2021. № 1. С. 183-189.

7. Солодкова П.М., Парамонова Л.А. Учет расходов на оплату труда в организации // Инновационное развитие современной науки: теория и практика. 2023. С. 10-19.

8. Сунгатуллина Л.Б. Бухгалтерский управленческий учет расходов на вознаграждения работников // "Магистр", 2015. "ИН-

ФРА-М", 2015. URL: <http://учебники.информ2000.рф/buh/buh1-1/buh05.pdf> (дата обращения: 03.01.2024).

9. Тарасенко Т.В., Никулина С.Н., Гривас Н.В. Оценка эффективности управления расходами на оплату труда // Актуальные вопросы современной экономики. 2021. № 4. С. 693-703.

10. Управленческий учет: учеб. пособие (бакалавриат) / под ред. проф. Я.В. Соколова. М.: Магистр, 2010. 428 с.

11. Формусатий Д.В., Геркул Н.В. Проблемы учета расходов на оплату труда работников винодельческого предприятия и способы их решения // Вектор экономики. 2020. № 5. С. 8-8.

12. Чуйко Е.А. Учетно-аналитическое обеспечение управления персоналом строительной организации // Бухучет в строительных организациях. 2022. № 6. С. 5-19. ISSN 2075-0242.

13. Шарапова Н. В., Калицкая В. В. Учет расходов на оплату труда персонала организации // Вестник Алтайской академии экономики и права. – 2022. № 3-1. С. 143.

14. Bavali, E., & Jokar, I. A new approach for measuring human resource accounting // Management Science Letters. 2014. Vol. 4(2). Pp. 335-340.

15. Goldin, C. Human Capital // Handbook of Cliometrics. Ed. Claude Diebolt and Michael Hauptert, 55-86. Heidelberg, Germany: Springer Verlag, 2016. URL: https://dash.harvard.edu/bitstream/handle/1/34309590/human_capital_handbook_of_cliometrics_0.pdf?sequence=1&isAllowed=y (дата обращения: 03.01.2024).

16. Okeke R. Human capital accounting: A literature review // Accounting. 2016. Т. 2. №. 1. С. 1-10.

References

1. Mezhduнародnyj standart finansovoj otchetnosti (IAS) 19 «Voznagrazhdenija rabotnikam» [International Financial Reporting Standard (IAS) 19 "Performance Assessment"], available at:

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193672 (Accessed: 03.01.2024). (in Russian)

2. Zimakova L.A., Musipova L.K., Sheina I.V. (2021), "Raskrytie mnogogrannosti predpriyatija v integrirovannom otchete" [Disclosure of the versatility of the enterprise in the integrated

report], *Bulletin of the Belgorod University of Co-operation, Economics and Law*, 2021, 3(88): 63-74. (in Russian)

3. Kutinova K.A., Nikulina S.N. (2021), "Расчеты с персоналом по оплате труда в учетной системе организации" [Settlements with personnel on remuneration in the accounting system of the organization], *Current issues of the modern economy*, 2021, 2: 65-71. (in Russian)

4. Pulinets S.E. (2020), "Normativno-pravovoe регулирование расчетов с персоналом по оплате труда в российской и зарубежной практике: обзор и сравнение" [Normative and legal regulation of settlements with personnel on remuneration in Russian and foreign practice: review and comparison], *Bulletin of the Kerch State Marine Technological University*, 1: 203-215. (in Russian)

5. Nadezhkina S.A. et al. (2023), "Интерактивные инструменты нематериальной мотивации сотрудников" [Interactive tools for non-material motivation of employees] // *E3S Web of Conferences, EDP Sciences*, 449: 05003. (in Russian)

6. Safronov D.M., Nikulina S.N. (2021), "Совершенствование учета расходов на оплату труда" [Improvement of accounting for labor costs], *Topical issues of modern economics*, 1: 183-189. (in Russian)

7. Solodkova P.M., Paramonova L.A. (2023), "Учет расходов на оплату труда в организации" [Accounting for labor costs in the organization], *Innovative development of modern science: theory and practice*, pp. 10-19. (in Russian)

8. Sungatullina L.B. (2015), Бухгалтерский управленческий учет расходов на вознаграждения работников [Accounting management accounting of employee compensation expenses], "Master", "INFRA-M", available at: <http://uchebniki.inform2000.ru/buh/buh1-1/buh05.pdf> (Accessed: 03.01.2024). (in Russian)

9. Tarasenko, T.V., Nikulina S.N., Grivas N.V. (2021), "Оценка эффективности управления расходами на оплату труда" [Assessment of the effectiveness of labor cost management], *Topical issues of modern economics*, 4: 693-703. (in Russian)

10. Management accounting: studies. handbook (bachelor's degree), edited by prof. Ya.V. Sokolov, M.: Master, 2010, 428 p. (in Russian)

11. Formusatiy D. V., Gerkul N. V. (2020), "Проблемы учета расходов на оплату труда работников винодельческого предприятия и способы их решения" [Problems of accounting for labor costs of employees of a wine-making enterprise and ways to solve them], *Vector of the economy*, 5: 8-8. (in Russian)

12. Chuiko E. A. (2022), "Учетно-аналитическое обеспечение управления персоналом строительной организации" [Accounting and analytical description of personnel management using a structural organization], *Accounting in a construction organization*, 6: 5-19, ISSN 2075-0242. (in Russian)

13. Sharapova N. V., Kalitskaya V. V. (2022), "Учет расходов на оплату труда персонала организации" [Accounting of expenses for the remuneration of personnel of the organization], *Bulletin of the Altai Academy of Economics and Law*, 3-1: 143. (in Russian)

14. Bavali, E., Dzhokar, I. (2014). A new approach to measuring human resource accounting, *Management Science Letters*, 4 (2), 335-340.

15. Goldin, C. (2016), "Human capital", in the *Handbook of Cliometry*, ed. Claude Dibolt and Michael Haupt, 55-86, Heidelberg, Germany: Springer Verlag, available at: https://dash.harvard.edu/bitstream/handle/1/34309590/human_capital_handbook_of_cliometrics_0.pdf?sequence=1&isAllowed=y (Accessed: 03.01.2024).

16. Okeke R. (2016), Accounting for human capital: literature review, *Accounting*, 2, 1: 1-10.

Информация о конфликте интересов: авторы не имеют конфликта интересов для декларации.

Conflicts of Interest: the author has no conflict of interest to declare.

Зимакова Лилия Александровна, профессор, доктор экономических наук, кафедра инновационной экономики и финансов Института экономики и управления, НИУ «БелГУ», (г. Белгород, Россия).

Lilia A. Zimakova, Professor, Doctor of Economics, Department of Innovative Economics and Finance, Institute of Economics and Management, National Research University "BelSU", (Belgorod, Russia).

Харрасов Эмиль Эдуардович, аспирант, кафедра инновационной экономики и финансов Института экономики и управления, НИУ «БелГУ», (г. Белгород, Россия).

Emil E. Kharrasov, graduate student, Department of Innovative Economics and Finance, Institute of Economics and Management, National Research University "BelSU", (Belgorod, Russia).

Ерофтеева Элеонора Вадимовна, студент, Белгородский государственный национальный исследовательский университет, Россия, 308015, г. Белгород, ул. Победы, 85 бухгалтер ООО «Бизнес- Парнер», (г. Белгород, Россия).

Eleonora V. Erofteeva, student, National Research University "BelSU", (Belgorod, Russia), accountant, LLC "Business Partner", (Belgorod, Russia).