Учет и отчетность в системе управления человеческими ресурсами организации

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Куликов, Алексей Андреевич

**Год:**

2008

**Автор научной работы:**

Куликов, Алексей Андреевич

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Казань

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

243

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Куликов, Алексей Андреевич

ВВЕДЕНИЕ.

1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПОЛОЖЕНИЯ УЧЕТА В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ЧЕЛОВЕЧЕСКИМИ РЕСУРСАМИ.

1.1. Исследование понятия «человеческие ресурсы» как экономической и учетной категории.

1.2. Оценка стоимости и ценности человеческих ресурсов для целей эффективного управления.

1.3. Роль и содержание учетной информации в системе управления человеческими ресурсами.

2. УЧЕТ КАК ИНФОРМАЦИОННАЯ БАЗА ДЛЯ ПРИНЯТИЙ РЕШЕНИЙ ПО УПРАВЛЕНИЮ ЧЕЛОВЕЧЕСКИМИ РЕСУРСАМИ.

2.1. Зарубежные концепции учета человеческих ресурсов.

2.2. Направления развития учета инвестиций и текущих затрат в человеческие ресурсы в России.

2.3. Человеческие ресурсы как составная часть деловой репутации организации.

3. ФОРМИРОВАНИЕ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ФИНАНСОВОЙ И НЕФИНАСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ О ЧЕЛОВЕЧЕСКИХ РЕСУРСАХ ОРГАНИЗАЦИИ.

3.1. Человеческие ресурсы в системе сбалансированных показателей деятельности организации.

3.2. Перспективы повышения информативности о человеческих ресурсах в финансовой и нефинансовой отчетности организации.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Учет и отчетность в системе управления человеческими ресурсами организации"

Актуальность темы исследования. Ориентация экономики на рыночные отношения коренным образом меняет подходы к решению многих экономических проблем и, прежде всего тех, которые связаны с человеческими ресурсами. Мировой экономический опыт показывает, что успех любой организации все сильнее зависит не от ее материальных, сырьевых и финансовых ресурсов, а от человеческого фактора. В связи с этим инвестиции в формирование и использование человеческих ресурсов рассматриваются как определяющее условие экономического роста компаний, главная движущая сила повышения их эффективности и конкурентоспособности.

Признание человека ключевым ресурсом в современных организациях вызывает необходимость научного обоснования этой его роли. Современные экономические условия выдвигают перед наукой управления необходимость переосмысления роли и места человека в рыночной социально-экономической системе. В процессе управления человеческими ресурсами появляется возможность принимать решения о необходимости и размере капитализациив формирование, использование и развитие человеческих ресурсов исходя из экономической целесообразности таких инвестиций.

Процесс управления человеческими ресурсами должен облегчить принятие решений, связанных с формированием, распределением, развитием персо- . нала организаций, определить ожидаемый уровень отдачи от инвестиций в его подготовку, помочь руководителю в выборе кадровой политики, вариантов мотивации трудового коллектива, его социальной поддержки.

Успешность системы управления человеческими ресурсами, отличающейся сложностью и многообразием взаимодействий на всю совокупность составляющих ее элементов, зависит от информационного обеспечения. Без информации не представляется возможным выработать оптимальное управленческое решение, а, следовательно, осуществить требуемое действие, являющееся конечной целью функционирования системы.

Создание и совершенствование эффективных методов управления требуют разработки и внедрения в практической работе организаций принципиально новых идей в сфере информационного обеспечения. Необходимым условием эффективного управления человеческими ресурсами является создание налаженной информационной системы, ведущая роль в которой отводится бухгалтерскому учету и отчетности.

Анализ действующей в российском бухгалтерском учете системы учета позволяет сделать вывод о том, что в нашей стране не уделяется должного внимания такому объекту, как инвестиции в человеческие ресурсы. Практика недооценки человеческих ресурсов организаций ведет к существенным потерям и значительно занижает рыночную стоимость компаний.

Для принятия заинтересованными лицами адекватных решений относительно инвестирования в человеческие ресурсы и оценки потенциальных экономических выгод существенное значение имеет информация о состоянии человеческих ресурсов в организации, затратах на поиск и подбор работников, на профессиональную подготовку и переподготовку кадров, расходов по привлечению стороннего персонала. Однако существующая в настоящее время система показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности не позволяет получать информацию о человеческих ресурсах организации в объеме и виде, необходимом для принятия обоснованных управленческих решений.

Актуальность темы исследования, недостаточность теоретических и практических разработок в области учета и отчетности в системе управления человеческими ресурсами предопределили выбор темы исследования.

Состояние изученности проблемы. Человек и его производительные способности традиционно занимали центральное место в социальных и экономических науках. Внимание многих исследователей было обращено на изучение научных проблем, связанных с анализом роли и предназначения человека в этом мире, его производительных способностей, интеллектуальных возможностей, мотиваций и потребностей. Формирование теории человеческогокапитала тесно связано с исследованиями прежде всего зарубежных ученых: М. Армстронга, Д. Бегга, Г. Беккера, М. Блауга, У. Боуэна, Э. Дж. Долана, JI. Турроу, Т. Шульца, Як Фитц-енца. В современной российской экономической литературе вызывают интерес результаты исследований Г.И. Бондаренко, А. Добрынина, С.А. Дятлова, Б.М. Генкина, Ю.А. Корчагина, О.Н. Мельникова, Е.Д. Цы-реновой. Исследования этих авторов направлены на решение широкого круга научных проблем, связанных с процессами формирования и развития человеческого капитала в условиях переходной экономики.

Переосмысление роли и места человека в производственной деятельности организаций привело к необходимости изучения проблем ресурсно-ориентированного подхода. Названным проблемам посвящены работы Д. Бар-нея, Г.И. Бондаренко, Б.А. Левина, С.Н. Михайловой, Ю.Г. Одегова, Ю.Г. Ни-коновой, C.B. Шекшни и других авторов, которые рассматривают человеческие ресурсы как составную часть производственных ресурсов организации, имеющие свои специфические особенности.

Вопросы, связанные с исследованием проблем формирования и использования учетной информации в системе управления человеческими ресурсами, всегда вызывали научный интерес большого числа специалистов. Исследованием этих проблем занимались в основном зарубежные экономисты: С. Брю, Р. Германсон, Ф. Крендаль, Р. Лайкерт, К. Макконелл, М. Мэлоун, М. Мэтьюс, М. Перера, А.Эдвинссон и прежде всего Э. Фламхольц. Названные экономисты внесли большой вклад в развитие концепции учета человеческих ресурсов, которая позволяла не только определять затраты на формирование и использование человеческих ресурсов, но и оценивать выгоды от инвестиций в эти ресурсы.

В отечественной экономической науке вопросы, связанные с изучением проблем учета человеческих ресурсов и отражения их в отчетности являются наименее разработанными, несмотря на то, что эти проблемы поднимались в трудах И.В. Аверчева, O.A. Агеевой, В.Г. Гетьмана, Р.Г. Каспиной, И.Р. Коноваловой, B.B. Ковалева, М.И. Кутера, В.Ф. Палия, Я.В. Соколова, А.Н. Хорина, A.A. Шапошникова, А.Е. Шевелева и других известных ученых. Вместе с тем, практически отсутствуют работы, содержащие систематизированный, концептуальный подход к методологии бухгалтерского затрат и инвестиций в человеческие ресурсы в новых условиях развития рыночной экономики России.

На основе и в развитие исследований зарубежных и российских ученых-экономистов в настоящей диссертации предпринята попытка проанализировать состояние и дать научно обоснованные рекомендации по совершенствованию системы учета текущих затрат и инвестиций в человеческие ресурсы и эффективного использования его данных в управлении хозяйствующими субъектами.

Цель и задачи исследования. Основной целью диссертационного исследования является разработка и обоснование теоретических, практических и методических рекомендаций по формированию и использованию учетной и отчетной информации в системе управления человеческими ресурсами. Достижение поставленной цели предполагает постановку и решение следующих задач:

- систематизация взглядов зарубежных и отечественных исследователей на содержание категорий «человеческий капитал», «интеллектуальный капитал», «человеческие ресурсы», «трудовые ресурсы» и исследование экономиче-1 ской сущности человеческих ресурсов как учетной категории;

- исследование методов оценки затрат на формирование и развитие человеческих ресурсов, их эффективности с позиций бизнеса, предлагаемых современной экономической наукой;

- теоретическое обоснование сущности управления человеческими ресурсами, цели, задач и функций управления, определение места, роли и содержания учетной информации в системе управления;

- изучение зарубежных концепций учета человеческих ресурсов, в основе которых лежит идентификация ресурсов как объекта учета, их оценка и представление информации о человеческих ресурсах заинтересованным пользовател ям, а также опыта практического применения этих концепций в зарубежных компаниях;

- анализ действующей системы российского бухгалтерского учета расходов в человеческие ресурсы и разработка рекомендаций по совершенствованию учета инвестиций и текущих расходов по приобретению, содержанию, развитию и выбытию человеческих ресурсов в организации;

- исследование экономической природы деловой репутации организации и на этой основе рассмотрение возможности учета человеческих ресурсов как составной части деловой репутации, обобщение подходов к учету деловой репутации в российском и международном учете, разработка рекомендаций по тестированию деловой репутации с учетом положений международных стандартов финансовой отчетности;

- изучение разнообразных аспектов системы сбалансированных показателей деятельности организации, определение места показателей о человеческих ресурсах в этой системе, разработка рекомендаций по практическому применению показателей, характеризующих приобретение, содержание, эффективность, сохранение и развитие человеческих ресурсов;

- исследование перспектив повышения информативности данных о человеческих ресурсах в бухгалтерской (финансовой) и нефинансовой отчетности.

Область исследования. Диссертационная работа выполнена в рамках раздела «Бухгалтерский учет и экономический анализ» Паспорта специальности ВАК РФ 08.00.12 — «Бухгалтерский учет, статистика»: п. 1.4. «Методологические основы и целевые установки бухгалтерского учета и экономического анализа», п. 1.6. «Регулирование и стандартизация правил ведения бухгалтерского учета, формирование отчетных данных», п. 1.7 «Адаптация различных систем бухгалтерского учета. Их соответствие международным стандартам».

Предмет и объект исследования. Предметом исследования явилась система информационного обеспечения принимаемых экономических решений в управлении человеческими ресурсами — система бухгалтерского учета и существенные элементы ее методологии, а также процессы формирования показателей финансовой и нефинансовой отчетности. Объектом практической реализации исследования явились хозяйствующие субъекты, функционирующие в условиях рыночной экономики.

Теоретическая и методологическая основа исследования. Теоретической и методологической основой диссертационного исследования послужили труды зарубежных и отечественных ученых в области управления, финансового менеджмента, истории и теории бухгалтерского учета; законодательные и нормативные документы Российской Федерации; международные и российские стандарты бухгалтерской (финансовой) отчетности. Также были использованы публикации в зарубежных и российских изданиях, материалы научных конференций, ресурсы глобальной информационной системы Интернет, бухгалтерская (финансовая) отчетность крупнейших организаций России: ОАО «Газпром», ОАО АК «Транснефть», ОАО «Нижнекамскнефтехим», ОАО «Татнефть», различные обзорные, статистические и справочные материалы, систематизированные и обработанные автором.

Методика исследования основывалась на наблюдении, характеристике данных, обработке результатов, анализе полученных результатов, обосновании и практической реализации полученных выводов. При этом использовались методы: графический, сопоставления, детализации и обобщения, группировок, анализа и другие.

Научная новизна работы. Научная новизна основных положений диссертационного исследования находит свое отражение в постановке, теоретическом обосновании и практическом решении комплекса методологических и научно-практических вопросов, связанных с совершенствованием учетной информации о человеческих ресурсах организации.

В процессе работы получены следующие основные научные результаты: - предложена учетная классификация производственных ресурсов организации, среди которых особо выделены человеческие ресурсы, приобретающие наибольшую значимость в современных условиях развития экономики как страны в целом, так и в отдельных предпринимательских структурах;

- на основе всестороннего теоретического анализа уточнено определение экономической категории «человеческие ресурсы» как составной части производственных ресурсов организации, контролируемых на основе административной ответственности, в формирование и развитие которых осуществляются вложения с целью получения от человеческих ресурсов будущих экономических выгод;

- обоснованы положения, уточняющие сущность управления человеческими ресурсами, предложена структура функций управления, выделены основные и производные функции, дано теоретическое обоснование роли и содержания учетной информации в системе управления человеческими ресурсами;

- разработана методика бухгалтерского учета расходов по приобретению и развитию человеческих ресурсов, позволяющая капитализировать эти расходы с использованием синтетического счета «Инвестиции в человеческие ресурсы», даны рекомендации по совершенствованию учета расходов по привлечению персонала на условиях аутстаффинга и аутсорсинга;

- предложены и обоснованы возможные варианты учета и представления информации о человеческих ресурсах в бухгалтерской (финансовой) отчетности исходя из специфических особенностей деятельности организаций и потребностей пользователей информации;

- на основе исследования экономической природы деловой репутации рассмотрены возможности отражения в учете человеческих ресурсов как составной части деловой репутации в качестве активов, которые не могут быть индивидуально идентифицированы и отдельно признаны;

- обобщены подходы к учету деловой репутации в российском и международном учете, обоснованы методические рекомендации по процедуре тестирования деловой репутации на обесценение с учетом положений международных стандартов, даны рекомендации по раскрытию в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации о факторах, повлекших обесценение деловой репутации;

- доказана целесообразность выделения отдельной составляющей «Человеческие ресурсы» в системе сбалансированных показателей деятельности организации, предложены показатели, позволяющие оценить расходы по найму работников, степень их удовлетворенности работой, производственную активность, текучесть, а также развитие персонала (повышение уровня образования, квалификации);

- обоснованы рекомендации о представлении информации о человеческих ресурсах на базе применения системы сбалансированных показателей с отражением этих показателей по разделам «Приобретение», «Содержание и эффективность», «Сохранение», «Развитие» в нефинансовой отчетности либо в качестве дополнительной информации, сопутствующей бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Практическая значимость полученных результатов. Практическая значимость диссертационного исследования заключается в возможности использования его результатов в процессе управления человеческими ресурсами организации, при формировании показателей бухгалтерской (финансовой) и нефинансовой отчетности. Полученные результаты исследования могут быть использованы при разработке отдельных нормативных документов системы нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности Российской Федерации, а также в преподавании экономических дисциплин.

Апробация результатов исследования. Результаты исследования основных положений современной концепции управления человеческими ресурсами, инвестиционного подхода к управлению человеческими ресурсами, моделей оценки человеческих ресурсов, учета инвестиций в человеческие ресурсы доложены на ряде всероссийских, межвузовских и итоговых научно-практических конференций.

Ряд предложений автора нашли свое практическое применение в ОАО «Нижнекамскнефтехим», ОАО «Татнефть», ОАО «Северо-Западные магистральные нефтепроводы» АК «Транснефть».

Основные положения диссертационного исследования нашли свое отражение в 14 публикациях автора общим объемом 3,7 п.л., в том числе в четырех статьях изданий, включенных в реестр ВАК РФ.

Объем и структура работы. Работа состоит из введения, трех глав, заключения и приложений. Она изложена на 182 страницах текста, включает 29 таблиц, 16 рисунков, а также 43 приложения. Список использованной литературы содержит 136 наименований.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Куликов, Алексей Андреевич

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Результаты проведенного исследования позволяют сделать соответствующие обобщения, выводы и предложения, направленные на совершенствование учета и отчетности в системе управления человеческими ресурсами.

1. Достижение высокой конкурентоспособности организации невозможно без реализации системного подхода к управлению наиболее ценным активом -человеческими ресурсами. Инвестиции в формирование и использование человеческих ресурсов во всем мире рассматриваются как выгодная форма вложений капитала, приносящая национальной экономике наибольший доход и способствующая ее росту.

Для переосмысления роли и места человека в рыночной системе хозяйствования, для выработки научно-обоснованных решений эффективности вложений в человека необходимо ввести в научный оборот новую терминологию. В связи с этим необходимо определиться с соотношением понятий «человеческий капитал» и «человеческие ресурсы».

Проведенное исследование позволило предложить следующие формулировки понятий. Человеческий капитал в общем виде представляет собой накопленный запас здоровья, знаний, навыков, способностей, которыми обладает человек, сформированный путем инвестиций в человека, с целью увеличения дохода (на уровне индивида, предприятия или общества).

Человеческий капитал в предпринимательских структурах представляет собой совокупность всех производительных качеств человека, которые формируются за счет инвестиций в него с целью роста производительности труда и эффективности производства организации, а также роста заработков самого человека.

Человеческие ресурсы представляют собой составную часть производственных ресурсов организации, контролируемых на основе административной ответственности, в формирование и развитие которых осуществляются вложения с целью получения от них будущих экономических выгод.

2. Происшедшие в последнее время изменения в мировой экономике потребовали критического переосмысления сущности человеческих ресурсов как учетной категории. В соответствии с современной практикой учета, принятой большинством как зарубежных, так и российских компаний, инвестиции в человеческие ресурсы рассматриваются скорее как расходы, а не активы, что искажает показатель отдачи на вложенные ресурсы

С позиций вероятного получения будущих экономических выгод человеческие ресурсы можно считать активом компании, поскольку они являются основным фактором ее успеха и источником прибыли. В процессе организации набора, отбора, подготовки и переподготовки работников компании необходимо ставить целью исследование и объективное измерение потенциальных экономических выгод от использования человеческих ресурсов в деятельности компании.

Вложения в человеческие ресурсы, от которых организация ожидает будущих экономических выгод, являются специфическим объектом бухгалтерского учета. Отражение в учете этих вложений должно определяться спецификой деятельности организаций и удельным весом этих вложений в общей их сумме исходя из принципов существенности и рациональности учета.

3. В последнее время в экономической литературе проводится тезис о необходимости расчета отдачи от вложений, направляемых в человеческие ресурсы, как важного показателя, свидетельствующего об эффективности таких инвестиций. В связи с этим возникает проблема оценки стоимости и ценности человеческих ресурсов. Уже сам по себе факт оценки будет способствовать изменению взглядов руководителей организации, их подходу кинвестициям в человеческие ресурсы не просто как к издержкам, а как к активам компании, которые необходимо грамотно использовать.

При рассмотрении моделей оценки стоимости человеческих ресурсов, предлагаемых современной экономической наукой, в работе выделены еледующие: модель оценки по первоначальной стоимости; модель цены замещения; модель альтернативных издержек.

Первые две модели вызывают интерес при определении стоимости человеческих ресурсов и отражении ее в финансовой отчетности в профессиональном спорте, модельном бизнесе, а также в компаниях, занимающихся аудиторской и консалтинговой деятельностью, поскольку роль человеческого фактора в них очень велика.

Анализ предлагаемых в экономической литературе и используемых в зарубежных компаниях моделей оценки ценности человеческих ресурсов позволяет выделить основные пять: модель оценки ценности каждого работника организации путем определения ожидаемого дохода от его работы как индивида; модель оценки ожидаемого дохода от использования человеческих ресурсов организации в целом; модель неприобретенного гудвилла; модель приведенной текущей стоимости; модель использования множителей в целях подразделения совокупной ценности человеческих ресурсов по категориям.

Каждая модель оценки ценности человеческих ресурсов учетом ее особенностей представляет довольно сложную проблему и каждая подвергалась критике. На сегодняшний момент метод оценки человеческих ресурсов, который был бы широко признан или применялся бы достаточным числом компаний, еще не создан. Но вместе с тем для целей управления человеческими ресурсами и выработки оптимальных управленческих решений целесообразно более подробное рассмотрение этих методов и применение их в практической деятельности.

4. Одним из важных направлений управленческой деятельности является управление человеческими ресурсами, которое должно быть встроенной частью системы управления организацией в целом, поскольку эффективность системы управления человеческими ресурсами определяется конечным результатом деятельности организации. Целью управления человеческими ресурсами является предоставление информации, необходимой для принятия решений в области управления как для менеджеров по персоналу, так и для высшего руководства. Процесс управления позволит управленческому персоналу возможность осуществлять эффективный мониторинг использования человеческих ресурсов.

Результаты исследований основных и производных функций управления организацией и управлением человеческих ресурсов как составной части системы управления в целом позволили выделить следующие основные функции управления: планирование; организация; руководство; оценка, учет и анализ.

В качестве производных функций основной функции «Оценка, учет и анализ» целесообразно выделить следующие: учет и анализ затрат на наем, подготовку, переподготовку, повышение квалификации человеческрк ресурсов; оценка и анализ ожидаемого уровня отдачи от инвестиций в подготовку, переподготовку, повышение квалификации человеческих ресурсов; учет и анализ затрат на вознаграждение человеческих ресурсов; анализ уровня, структуры и движения человеческих ресурсов; оценка и анализ эффективности использования человеческих ресурсов.

5. Успешность системы управления человеческими ресурсами, отличающейся сложностью и многообразием взаимодействий на всю совокупность составляющих ее элементов, зависит от информационного обеспечения. Без информации не представляется возможным выработать оптимальное управленческое решение, а, следовательно, осуществить требуемое действие, являющееся конечной целью функционирования системы.

Для целей управления человеческими ресурсами необходима информация как экономического, так и неэкономического характера. Важной составляющей экономической информации является учетно-аналитическая информация. Учет и анализ представляют собой информационные системы, которые являются одними из основных функций управления человеческими ресурсами.

6. Суть концепции учета человеческих ресурсов, предложенной американскими учеными, сводится к трем составляющим: идентификации человеческих ресурсов как объекта учета, их оценки и представления информации о человеческих ресурсах заинтересованным пользователям. В основе этой концепции лежит измерение стоимости человеческих ресурсов не только как совокупности затрат на их приобретение, но определение ценности ресурсов для организации или способности приносить будущую выгоду.

Можно сказать, что концепция учета человеческих ресурсов - это процесс выявления, измерения и предоставления информации о человеческих ресурсах лицам, принимающим управленческие решения в организации. Применение такой концепции позволит не только определить затраты на формирование и использование этих ресурсов, но и оценить выгоды от капитальных вложений. Это позволяет принимать не только обоснованные текущиепроизводственные, но и стратегические решения

В настоящее время среди американских экономистов существует два подхода к стоимостному учету человеческих ресурсов: модель активов и модель полезности. Модель активов представляет собой обычную схему бухгалтерского учета основного капитала, переработанную применительно к особенностям человеческих ресурсов. В учете организации появляются специальные счета, на которых по разработанному перечню учитываются затраты на человеческие ресурсы. В зависимости от содержания эти затраты рассматриваются либо как долгосрочные вложения либо списываются как потери.

В основе модели полезности лежит оценка экономических последствий изменения трудового поведения работников в результате тех или иных мероприятий. Реально речь идет о способности работника приносить большую или меньшую прибавочную стоимость в условиях фирмы. Различия в ценности определяются характером должности и индивидуальными различиями работников, занимающих одинаковую должность. Следует отметить, что в методическом отношении проведение экономических оценок применительно к учету человеческих ресурсов требует экспертных суждений или сложных аналитических расчетов.

7. В настоящее время возникает интерес к отражению в учете человеческих ресурсов в профессиональном спорте, поскольку спортсмены являются объектом купли-продажи. Так, например, в зарубежных футбольных клубах затраты на приобретение спортсменов капитализируются и отражаются в составе внеоборотных нематериальных активов. В учетные регистры вносятся записи как «Player, Registrations and Contracts» (регистрация игроков иконтракты). Одной из важных проблем учета игроков в футбольном клубе является определение стоимости этих игроков.

В связи с тем, что существует активный рынок профессиональных футбольных игроков, футбольные клубы могут капитализировать вновь приобретенных игроков по цене их приобретения. Что касается игроков, «разрабатываемых» самим футбольным клубом, то, применяя затратный метод оценки, клуб капитализирует все затраты, «связанные с доведением игрока до состояния, пригодного для использования» в профессиональной деятельности. Кроме того, в футбольных клубах ежегодно осуществляется оценку всех игроков с привлечением независимой оценочной комиссии.

В связи с тем, что человеческие ресурсы в футбольных клубах учитываются в составе нематериальных активов, они подлежат амортизации, то есть систематическому распределению амортизируемой суммы актива на протяжении срока его полезной службы. Такая методика учета может быть применена в профессиональном спорте в Российской Федерации.

8. В отечественном бухгалтерском учете инвестиции в человеческие ресурсы не рассматриваются как особый объект учета. Названные инвестиции «растворяются» в общей сумме расходов организации. С целью получения достоверной информации об инвестициях и ее использования для принятия соответствующих управленческих решений расходы в человеческие ресурсы в зависимости от этапов их функционирования целесообразно сгруппировать следующим образом: расходы на приобретение, содержание, развитие, выбытие. Исходя из содержания расходов, расходы на приобретение и развитие следует капитализировать, а расходы на содержание и выбытие рассматривать как текущие расходы организации. Кроме того, часть расходов на содержание работников включаются в состав расходов, связанных с производством и реализацией, а часть расходов (расходы на социальныевыплаты) являются прочими расходами организации, не включаемыми в себестоимость производимой продукции, выполненных работ, оказанных услуг. Для капитализации расходов на приобретение и выбытие работников может быть предусмотрен синтетический счет «Инвестиции в человеческие ресурсы».

9. Расходы по набору работников включают в себя: расходы на размещение в средствах массовой информации материалов об имеющихся вакансиях, объявлений о найме, командировочные расходы агентов по подбору кандидатов, расходы на аренду помещений для собеседования и тестирования. В некоторых случаях подбор работников осуществляется при помощи кадровых агентств, которые оказывают услуги по поиску и подбору кадров путем проведения консультаций, тестирования и специализированных тренингов для соискателей рабочих мест.

Действующие привила бухгалтерского учета и налогообложения предусматривают отражать расходы по организованному набору рабочей силы в составе расходов по обычным видам деятельности.

Вместе с тем, указанные расходы могут не принести желаемого результата. В том случае, если организация понесла расходы по набору рабочей силы как собственными силами, так и посредством кадровых агентств, а фактически прием новых работников в организацию не был произведен, то расходы по найму работников целесообразно капитализировать. Для этих целей может быть использован отдельный субсчет «Расходы по приобретению работников» к синтетическому счету «Инвестиции в человеческие ресурсы». Введение этого счета позволит обобщить все затраты, связанные с приобретением работников, в целях оценки работы кадровых служб организации и дальнейшего принятия решений по их списанию.

При заключении срочного трудового договора с работником расходы по приобретению могут быть списаны в состав расходов по обычным видам деятельности в течение срока действия трудового договора. В том случае, если расходы не дали ожидаемого результата, целесообразно их впоследствии списывать в состав прочих расходов организации.

10. В условиях рынка уровень профессиональной квалификации и компетентности работников относится к числу ключевых факторов достижения высокой эффективности и устойчивого развития. Поэтому нередко в организациях возникают расходы на профессиональную подготовку, переподготовку, повышение квалификации работников, обучение их вторым профессиям либо непосредственно в организации, либо, при необходимости, - в образовательных учреждениях начального, среднего, высшего профессионального и дополнительного образования.

Порядок и условия профессиональной подготовки (переподготовки) кадров определяются коллективным договором, соглашениями или трудовым договором. В дополнение к трудовому договору администрация организации может заключить ученический договор, одним из условий которого является выплата стипендии за время обучения.

Расходы на выплату стипендий за время обучения работника с отрывом от производства относятся к расходам, связанным с производством и реализацией. Однако эти расходы правомерно включать в состав расходов текущего периода только при условии и с момента заключения с бывшим учеником трудового договора.

Поэтому если работодатель несет расходы, связанные с ученическим договором, заключенным с работником, желающим получить профессию (специальность) в организации, то произведенные расходы целесообразно капитализировать на отдельном субсчете «Расходы на развитие работников» к синтетическому счету «Инвестиции в человеческие ресурсы».

Согласно новой редакции п. 3 ст.264 НК РФ, введенной с 1 января 2009 года, физические лица, проходящие обучение, должны заключить с организацией договор, который предусматривает обязанность этих лиц не позднее трех месяцев после окончания обучения, оплаченного организацией, заключить с ней трудовой договор. В трудовым договоре должно быть предусмотрено положение об обязательной отработке указанных физических лиц в организации не менее одного года.

Исходя из этого, расходы по развитию работников, предварительно учтенные на отдельном субсчете «Расходы на развитие работников» к синтетическому счету «Инвестиции в человеческие ресурсы», целесообразно относить в состав расходов по обычным видам деятельности равномерно в течение одного года. В том случае, если с работником впоследствии будет заключен трудовой договор, то эти расходы можно отнести в состав расходов по обычным видам деятельности равномерно в течение одного года. Если с учеником не заключается трудовой договор, то расходы по выплате стипендии целесообразно учитывать как прочие расходы, не признаваемые для целей налогообложения.

11. Согласно налоговому законодательству, расходы на обучение по основным и дополнительным профессиональным образовательным программам, профессиональную подготовку и переподготовку работников, признаются для целей налогообложения только при наличии следующих условий:

- обучение по основным и дополнительным профессиональным образовательным программам, профессиональная подготовка и переподготовка работников организации осуществляются на основании договора с российскими образовательными учреждениями, имеющими соответствующую лицензию, либо иностранными образовательными учреждениями, имеющими соответствующий статус;

- обучение проходят работники налогоплательщика, заключившие с организацией трудовой договор;

- работники организации, которые понесла расходы на обучение по основным и дополнительным профессиональным образовательным программам, профессиональную подготовку и переподготовку, должны отработать в организации не менее одного года.

Положения налогового законодательства подтверждают необходимость и целесообразность учета капитализации расходов на профессиональную подготовку и переподготовку работников и последующего их равномерного списания в течение года после осуществления названных расходов. Кроме того, целесообразность капитализации расходов на развитие работников обусловливается тем, что они должны быть соизмеримы с предполагаемыми результатами обучения.

12. В некоторых случаях в организации отсутствуют работники (технический и управленческий персонал), которые могли бы выполнять определенные функции, поэтому организации могут соответствующий персонал брать на условиях аутстаффинга. При реализации данной схемы на практике возникают различные проблемы, связанные с распределением обязанностей между компаниями, предоставляющими персонал, и компаниями-заказчиками.

Договоры о предоставлении персонала, как правило, должны содержать положения о содержании оказываемых услуг, а также размере вознаграждения за эти услуги. По нашему мнению, размер вознаграждения может быть установлен в твердой сумме на весь объем выполняемых услуг либо в сумме расходов на единицу времени, затрачиваемого предоставленным персоналом для выполнения этих услуг.

При этом возможны различные варианты распределения обязанностей сторон по договору предоставления персонала и установления стоимости услуг:

- стоимость услуг определяется исходя из стоимости отработанных предоставленными работниками часов, а также расходов, связанных с содержанием предоставленного персонала (расходов на проезд, по обеспечению персонала питанием жильем, оплата проживания, связи и т. д). При этом оплата расходов по содержанию персонала может производиться как самим исполнителем, так и заказчиком по поручению исполнителя;

- стоимость услуг определяется исходя из размера фиксированной почасовой оплаты в отношении каждого работника, а дополнительные обязанности на содержание персонала возложены на заказчика. С точки зрения' налогообложения прибыли этот вариант не совсем удачен, поскольку расходы на содержание персонала исполнителя не могут уменьшить налогооблагаемую базу.

Наиболее приемлемым вариантом установления взаимоотношений и распределения обязанностей между организацией, предоставляющей персонал, и заказчиком является осуществление платежей по содержанию персонала исполнителем за счет средств заказчика ввиду простоты установления стоимости услуг исполнителя и расчетов между сторонами.

13. Анализ действующей в российском бухгалтерском учете системы учета позволяет сделать вывод о том, что в России не уделяется должного внимания такому объекту, как инвестиции в человеческие ресурсы. Исходя из потребностей пользователей информации о человеческих ресурсах можно предложить несколько вариантов учета:

- инвестиции в человеческие ресурсы по аналогии с инвестициями во внеоборотные активы капитализировать, а сами ресурсы учитывать как актив организации. Поскольку предполагается длительный срок использования ресурсов и получения по ним доходов, инвестиции в человеческие ресурсы подлежат списанию на расходы по обычным видам деятельности равномерно в течение определенного периода через амортизационные отчисления. Этот период устанавливается исходя из ожидаемого срока, в течение которого организация может получать экономические выгоды (доход) от использования человеческих ресурсов. Амортизация рассматривается как процесс списания расходов, понесенных в данном отчетном периоде, на ряд следующих периодов. Такой вариант учета и отражения в отчетности человеческих ресурсов может быть вполне применим в профессиональном спорте и модельном бизнесе;

- инвестиции в человеческие ресурсы (расходы по найму, повышению квалификации, подготовке, переподготовке и т.д.) не капитализировать, а отражать как расходы текущего периода. Эти расходы целесообразно отражать в аналитическом учете отдельно от других текущих затрат и раскрывать в пояснениях к финансовой отчетности. Такой вариант учета человеческих ресурсов может быть применен в организациях, где в составе затрат на производство затраты в человеческие ресурсы незначительны;

- инвестиции в человеческие ресурсы подразделить на следующие группы: расходы на приобретение, содержание, развитие, выбытие работников. Расходы на приобретение и развитие капитализировать, а расходы на содержание и выбытие отражать как текущие расходы организации. Предлагаемая методика учета позволит выделить из состава текущих затрат те расходы, которые в современных условиях деятельности организаций приобретают особую значимость. Капитализация затрат на приобретение и развитие человеческих ресурсов даст возможность обобщения данных, на основании которых можно производить оценку эффективности работы кадровых служб и учебных центров организации.

- человеческие ресурсы учитывать как составную часть деловой репутации организации.

В бухгалтерской (финансовой) отчетности информация о человеческих ресурсах может быть представлена следующим образом:

- непосредственное отражение в балансе по балансовой статье «Инвестиции в человеческие ресурсы»;

- отражение в балансе по балансовой статье «Деловая репутация» и раскрытие информации о человеческих ресурсах как составной части деловой репутации организации в пояснениях к финансовой отчетности;

- отражение в Отчете о прибылях и убытках в составе расходов по обычным видам деятельности и раскрытие информации о человеческих ресурсах как составной части текущих расходов организации в пояснениях к финансовой отчетности.

14. Деловая репутация организации включает в себя активы, которые не могут быть индивидуально идентифицированы и отдельно признаны. Такими активами являются человеческие ресурсы.

Согласно Положению по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов", деловая репутация относится к объектам нематериальных активов и должна отражаться в финансовой отчетности. Вместе с тем, деловая репутация настолько отличается от нематериальных активов по способам приобретения, методам оценки и амортизации, способам выбытия, что возникает вопрос об уместности ее включения в группу нематериальных активов. В связи с этим деловую репутацию целесообразно учитывать и отражать в финансовой отчетности не по принципу «большого котла» в составе нематериальных активов, а как отдельный, специфический объект бухгалтерского учета, как это предусмотрено Международными стандартами финансовой отчетности.

В соответствии с Международными стандартами ежегодно должно проводиться тестирование на обесценение деловой репутации. Этапы тестирования могут быть представлены следующим образом: идентификация генерирующих единиц, между которыми распределяется деловая репутация; распределение деловой репутации между генерирующими единицами; выбор времени для тестирования генерирующих единиц на обесценение; проверка генерирующих единиц на обесценение; признание убытка от обесценения (при наличии такового); отражение в отчетности убытка от обесценения; раскрытие в отчетности информации об убытке от обесценения деловой репутации и факторов, повлекших обесценение.

Факторами, которые привели к обесценению деловой репутации, подлежащие раскрытию в отчетности, могут быть: понижение уровня квалификации кадров, отсутствие умений, навыков и опыта персонала, отсутствие прогрессивной организации труда и системы мотивации персонала и другие.

15. Система сбалансированных показателей деятельности организаций (ССП), разработанная Р. Капланом и Д. Нортоном, и состоящая из четырех составляющих, полностью не охватывает весь спектр отношений для развития бизнеса. Поскольку человеческие ресурсы оказывают значительное влияние на материальные активы и на способность компании к развитию, необходимо ССП представить в виде пяти исходных ключевых аспектов деятельности, выделив пятую составляющую - человеческие ресурсы. При этом показатели составляющей «Человеческие ресурсы» могут быть представлены по разделам «Приобретение», «Содержание и эффективность», «Сохранение», «Развитие». Показателями, характеризующими приобретение, могут быть расходы по найму работников, число вновь принятых сотрудников. К показателям раздела «Содержание и эффективность» могут быть отнесены такие, как степень удовлетворенности работников, средняя заработная плата сотрудников, показатель эффективности работника. Показателями раздела «Сохранение» являются коэффициент текучести кадров и коэффициент замещения. К показателям раздела «Развитие» могут быть отнесены образовательный уровень сотрудников, показатель переобучения персонала, показатель расходов на обучение на одного сотрудника, прошедшего обучение, показатель расходов на обучение на одного сотрудника организации.

16. Анализ действующих правил бухгалтерского учета, определяющих состав и содержание баланса, отчета о прибылях и убытках, а также пояснений к ним, показал, что информация, представленная и раскрываемая в финансовой отчетности, не дает представление о человеческих ресурсах организации. Российская отчетность не содержит показателей, тем или иным образом связанных с человеческими ресурсами, которые необходимы для пользователей.

Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» устанавливает, что организация может представлять дополнительную информацию, сопутствующею бухгалтерской отчетности, если исполнительный орган считает ее полезной для заинтересованных пользователей при принятии экономических решений. По нашему мнению, такой дополнительной информацией является информация о человеческих ресурсах организации.

Сведения о персонале как стратегическом ресурсе организации можно представлять в нефинансовой отчетности, которая может быть отдельным видом отчета. Нефинансовую отчетность целесообразно составлять на базе применения сбалансированной системы показателей «Человеческие ресурсы» с отражением этих показателей по разделам «Приобретение», «Содержание и эффективность», «Сохранение», «Развитие».

Главная проблема применения системы сбалансированных показателей состоит в способах формирования информации. При этом могут быть использованы данные из различных источников, включая учетные и внеучетные способы их получения. Для расчета некоторых показателей можно использовать традиционную систему учета. В некоторых случаях необходимо делать специальные выборки данных, поскольку в бухгалтерских регистрах эти показатели в готовом виде не отражаются (например, затраты на обучение персонала).

Определенную сложность представляет получение информации по нефинансовым показателям обучения и развития персонала (например, данные об удовлетворенности персонала). Эти показатели индивидуализированы, и их значение в каждом конкретном случае зависит от методики расчета, применяемой в организации.

Внедрение в практику разработанных в диссертации теоретических положений приведет к совершенствованию информационного обеспечения принимаемых научно-обоснованных решений в процессе управления человеческими ресурсами организации

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Куликов, Алексей Андреевич, 2008 год

1. Аверчев И.В. Подготовка международной финансовой отчетности российскими предприятиями и банками. М.: Вершина, 2005. — 680 с.

2. Аверчев И.В. МСФО: практика применения. М.: Эксмо, 2008. - 256 с.

3. Агеева O.A. Международные стандарты финансовой отчетности: Учеб. пособие. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2008. — 464 с.

4. Агеева O.A. Требования к формированию отчетности по МСФО //Бухгалтерский учет, 2006, № 14, с. 51-57.

5. Алавердян В. Оценка стоимости кадрового потенциала предприятия //www. i-con.ru

6. Аникин Б.А., Рудая И.Л. Аутсорсинг и аутстаффинг: высокие технологии менеджмента: Учебное пособие. — М.: ИНФРА-М, 2007. 288 с.

7. Армстронг Майкл. Практика управления человеческими ресурсами. 8-е издание /Пер. с англ. под ред. С.К. Мордовила. СПб.: Питер, 2004 — 832 с.

8. Армстронг Майкл. Стратегическое управление человеческими ресурсами: Пер. с англ. М.: ИНФРА-М, 2002 - VIII, 328 с.

9. Беккер Г. Человеческий капитал (главы из книги). Воздействие на заработки инвестиций в человеческий капитал //США: Экономика, политика, идеология, 1993. № И. с. 159-160.

10. Ю.Беккер Г. Человеческое поведение: экономический подход. Избранные труды по экономической теории /сост. и науч. ред. Р.И. Капелюшников; предисл. М.И. Левина. М.: ГУ ВШЭ, 2003. - 296 с.

11. П.Бетге Й. Балансоведение /Пер. с нем. — М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2000.-454 с.

12. Бирман Г., Шмидт С. Экономический анализ инвестиционных проектов /Пер. с англ. под ред. Л.П. Белых. М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1997. -631 с.

13. Бондаренко Г.И. Человеческий капитал: основные факторы его воспроизводства и развития. — Ростов-на-Дону: Терра, 2005. — 254 с.

14. Бочкова C.B., Стукалов И.Е., Фаузер В.В. Оценка нематериальных активов и кадрового потенциала. — Сыктывкар: Изд-во СыктГУ, 2005 — 104 с.

15. Валентей С.Д., Нестеров Л.И. Развитие общества в теории социальных альтернатив. М., 2003. с. 188-189.

16. Веснин В.Р. Менеджмент персонала. М.: Т.Д. «Элит-2000», 2000. - 304 с.

17. Виханский О.С., Наумов А.И. Менеджмент: человек, стратегия, организация, процесс. Учебник. 2-е изд. - М.: «Фирма Гардарика», 1996. - 416 с.

18. Внедрение сбалансированной системы показателей / Horvath & Partners; Пер. с нем. 2-е изд. - М: Альпина Бизнес Букс, 2006. - 478 с.

19. Генералова Н.В. Международные стандарты финансовой отчетности: учеб. пособие. M.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2008. - 416 с.

20. Генкин Б.М. Экономика и социология труда. Учебник для вузов. — 3-е изд., доп. М.: Изд-во НОРМА (Издательская группа НОРМА-ИНФРА-М), 2001.-448 с.

21. Гетьман В.Г. Всемирный форум бухгалтеров //Бухгалтерский учет, 2003. № 5, март. СПС «Гарант».

22. Гетьман В.Г. Об основах бухгалтерского учета и отчетности //Бухгалтерский учет, 2006. № 2, с. 54-58.

23. Гетьман В.Г. Показатели ответственности корпораций, отражаемые в отчетности //Бухгалтерский учет, 2008. № 7, с. 65-67.

24. Грюнинг X. Международные стандарты финансовой отчетности. Практическое руководство. — М.: Астра, 2006. 136 с.

25. Дамодаран А. Инвестиционная оценка: инструменты и методы оценки любых активов. Пер. с англ. — 3-е изд. М.: Альпина Бизнес Букс, 2006. — 354 с.

26. Джой-Меттьюз Д. Развитие человеческих ресурсов //Д. Джой-Меттьюз, Д. Меггинсон, М. Сюрте: Пер. с англ. М.: Эксмо, 2006 - 432 с.

27. Демченко Т.А. Трудовые ресурсы зарубежных стран и России: современный этап развития. — М., 2003. 56 с.

28. Десмонд Г.М., Келли Р.Э. Руководство по оценке бизнеса: Пер. с англ. /Ред. кол. Артеменков И.Л., Ворокин A.B. — М.: 2005.

29. Дигилина О.Б., Трутнев А.П., Филиппов A.C. Человеческий капитал в государственной политике России. Владимир: Ред.- издат. комплекс ВлГУ, 2005.- 196 с.

30. Добрынин А.И., Дятлов С.А., Цыренова Е.Д. Человеческий капитал в транзитивной экономике — М.: Изд-во «Наука», 2002 — 309 с.

31. Долан Э. Дж. Линдсней Д.Е. Рынок: микроэкономическая модель. Спб.: Печатный двор, 1992.

32. Друкер П.Ф. Практика менеджмента: Пер. с англ. — М.: Изд. дом «Вильяме», 2002. 234 с.

33. Друкер П. Новые реальности: Пер. с англ. М.: Изд. дом «Вильяме, 1994. -256 с.

34. Дудина А. Управление знаниями в ИТ-компании //Секреты управления персоналом, 2005, июль, с. 5-9.

35. Дятлов С.А. Теория человеческого капитала. Учебное пособие. — Спб: Изд-во СПбУЭФ, 1996. 176 с.

36. Дятлов С.А., Добрынин А.И. Человеческий капитал — СПб: Изд-во СПбУЭФ, 1996.-204 с.

37. Исаенко А.Н. Сравнительный анализ моделей инвестиций в человеческие ресурсы (США-Россия). Институт США и Канады РАН, 2000. 50 с.

38. Ермакова H.A. Контрольно-информационные системы управленческого учета. — М.: Экономиста, 2005 — 296 с.

39. Ермакова Т.М. Аутсорсинг в бухгалтерском учете //Бухгалтерский учет. — 2007, № 7, с. 55-57.40.3окин A.A. Учет нематериальных активов// Аудитор. 2002г. - №7.

40. Капелюшников Р.И. Теории человеческого капитала. Казань: Форум Стратегии регионального развития, 2003: http: regionforum.ru/ regionforum

41. Каплан Р. Организация, ориентированная на стратегию. М.: Олипм-Бизнес, 2005.-416 с.

42. Каплан Роберт С., Нортон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. 2-е изд., испр. и доп. /Пер. с англ. - М: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2004. - 320 с.

43. Карминский A.M. Контроллинг в бизнесе. М.: Финансы и статистика, 2002.-202 с.

44. Карташова JI.B. Управление человеческими ресурсами: Учебник. — М.: ИНФРА-М, 2007. 236 с.

45. Каспина Р.Г. Бухгалтерская отчетность в системе корпоративного управления М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2004. — 152 с.

46. Кнорринг В.И. Искусство управления: Учебник. М.: Изд-во БЕК, 1997. -288 с.

47. Ковалев В.В. Гудвилл как бухгалтерская категория //Бухгалтерский учет. 2005, № 14, с. 30-32.

48. Ковалев В.В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. — М.: Финансы и статистика, 2004. 720 с.

49. Коласс Б. Управление финансовой деятельностью предприятия. Проблемы, концепции и методы: Учебное пособие /Пер. с франц. под ред. проф. Я.В. Соколова. М.: Финансы, ЮНИТИ, 1997. - 576 с.

50. Комисарова Т.А. Управление человеческими ресурсами: Учебное пособие М.: ИНФРА-М, 2002. - 242 с.

51. Кормишкина JI.A., Горин В.А. Формирование новой инвестиционной парадигмы: инвестиции в человека (региональный аспект). Саранск: Изд-во Мордовского университета, 2002. - 68 с.

52. Корчагин Ю.А. Российский человеческий капитал: фактор развития или деградации?: Монография. Воронеж: ЦИРЭ, 2005. - 252 с.

53. Корицкий A.B. Введение в теорию человеческого капитала: Учебное пособие. Новосибирск: СибУПК, 2000. - 112 с.

54. Курицкий А. Общие тенденции развития занятости и изменения характера труда в условиях перехода к информационному обществу// Персонал МИКС.-СПБ, 2001, №4.

55. Кутер М.И. Бухгалтерский учет: основы теории. Учебное пособие. — М.: Экспертное бюро-М, 1997. 496 с.

56. Кутер М.И. Проблемы прочтения корреспондирующих записей Луки Па-чоли //Все для бухгалтера, 2007, № 20 (212).

57. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика, 2008.-496 с.

58. Кутер М.И. Теория и принципы бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000. - 543 с.

59. Левин Б.А., Галахов В.И., Заречкин Е.Ю., Усманов Б.Ф. Человеческие ресурсы корпорации: Стратегия и практика управления /Под общ. ред. Б.А. Левина. М.: ИКЦ «Академкнига», 2005. - 670 с.

60. Майоров A.A. Особенности налогообложения выплат по ученическому договору //Бухгалтерский учет, 2007, № 15, с. 23-26.

61. Макконнелл K.P., Брю С.Л. Экономикс: принципы, проблемы и политика /Пер. с англ. М.: ИНФРА-М, 2003. - 680 с.63 .Международные стандарты финансовой отчетности: издание на русском языке М.: Аскери-АССА, 2007. - 1078 с.

62. Международные стандарты финансовой отчетности /под ред. Л.В. Горбатовой. М.: Волтерс-Клувер, 2006. - 544 с.

63. Мельников О.Н. Управление человеческими ресурсами современных высокотехнологичных организаций. Автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук. — Спб, 2005.

64. Мещеряков C.B. Проблемы управления человеческим капиталом в холдингах /Под ред. Бандурина A.B. МФПА, 2006. - 201 с.

65. Михайлова С.Н. Человеческие ресурсы в системе социально-экономических отношений. — Чебоксары: Изд-во Чувашского университета, 2006. -140 с.

66. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета: Учебник /Пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999.-663 с.

67. Нидлз Б., Андерсон X., Кондуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета: Пер. с англ. /Под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999.-663 с.

68. Основы теории управления: учебное пособие /Под ред. В.Н. Парахиной, Л.И. Ушвицкого. — М.: Финансы и статистика, 2003. — 560 с.

69. Понятия и термины рыночной экономики /Сост. В.И. Столяров. Екатеринбург: Изд-во Уральского университета, 1994. - 192 с.

70. Приказ Минфина РФ от 27 декабря 2007 г. № 153н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007) //Официальные материалы для бухгалтера. 2008, № 5, с. 13-18.

71. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. М.: ИНФРА-М, 1996. - 460 с.

72. Репутационный капитал //Финанс, 2004, № 5, с. 40-44.

73. Руководство по оценке бизнеса. Гленн М., Десмонд и др. — издание, подготовленное Российским Обществом Оценщиков, 2001.

74. Самсонов В., Харченко С. Как оценить гудвилл //Финансовый директор, 2004, № 2, с. 23-27.

75. Сафиуллина К.Г., Сафиуллин А.Р. Человеческий капитал и проблемы инвестиций в него //Социально-экономические проблемы становления и развития рыночной экономики. — Казань, 2000 — с. 117-118.

76. Синицына Г.И. Человеческий капитал, оценка качества и эффективности использования. Дисс. на соиск. учен. степ. канд. экон. наук. Иркутск, 2002.- 151 с.

77. Слуцкая Е.А. Предоставление персонала: особенности налогообложения //Бухгалтерский учет, 2006, № 20, с. 29-31.

78. Смирнова Ю.В. Необходимость и место стоимостной оценки кадрового персонала в системе управления предприятиями. //Материалы Пятой межрегиональной научной конференции «Студенческая наука экономике России. — Ставрополь, 2005 //http: www.ncstu.ru

79. Соколов Я. Денежная оценка трудовых ресурсов организации //Персонал Микс, 2001, № 1, с. 29-33.

80. Соколова H.A., Томшинская И.Н. Учет расходов на проведение кадровой политики //Бухгалтерский учет, 2007, № 11, с. 18-22.

81. Струмилин С.Г. Проблемы экономики труда. — М.: Наука, 1982. 130 с.

82. Стюарт Т. Интеллектуальный капитал. Новый источник богатства организаций. М.: Academia, 1999. - 472 с.

83. Сунь Линь. Качество человеческого капитала как фактор экономического роста //Проблемы современной экономики, 2006, № 1 (5), с. 12-15.

84. Управление по результатам /Пер. с финского; Общ. ред. и предисл. Я.А. Леймана. М.: Изд. группа «Прогресс», 1993. — 320 с.

85. Управление — это наука и искусство: А.Файоль, Г. Эмерсон, Ф. Тейлор, Г. Форд. М.: Юнити, 2002. - 351 с.

86. Усманов Б.Ф. Социальная инноватика: Учебное пособие. М., 2000. -165 с.

87. Уткин Э.А. Консалтинг. М.: Ассоциация авторов и издателей «ТАНДЕМ», изд-во «ЭКМОС», 1998. - 256 с.

88. Федоровская Е. Чехарда на рынке роскоши //Эксперт, 2005, № 1-2, с. 5-7.

89. Фитц-енц Як. Рентабельность инвестиций в персонал: измерение экономической ценности персонала /Як Фитц-енц; пер. с англ. М.: Вершина, 2006. - 320 с.

90. Хелферт Э. Техника финансового анализа /Пер. с англ. под ред. Л.П. Белых. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. - 663 с.

91. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. /Под ред. проф. Я.В. Соколова. -М.: Финансы и статистика, 1997. — 576 с.

92. Хорин А.Н. Рыночно-ориентированная финансовая отчетность: баланс корпоративного капитала // Бухгалтерский учет. 2006. № 15. с. 39-44.

93. Хорин А.Н. Рыночно-ориентированная финансовая отчетность: отчет о стоимости// Бухгалтерский учет. 2006. № 16. с. 50-57.

94. Хруцкий В.Е., Толмачев P.A. Оценка персонала. Критика теории и практики применения системы сбалансированных показателей. 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Финансы и статистика, 2007. — 224 с.

95. Человеческие ресурсы: формирование, использование, развитие /Сборник научных трудов по материалам Всероссийской научно-практической конференции Саратов: Изд-во «Научная книга», 2005. — 255 с.

96. Чижов H.A. Управление корпоративными кадрами. 2005, Питер, 352 стр, с 39-42.

97. Цапенко И.В. Инвестиции в человеческий капитал и оценка их эффективности: монография. Шахты: Изд-во ЮРГУЭС, 2006. - 160 с.

98. Шапиро С.А., Шапиро А.Я. Управление персоналом как вид предпринимательской деятельности. -М.: Изд-во «Альфа-Пресс», 2006. — 256 с.

99. Шекшня C.B. Управление персоналом современной организации: Учебно-практическое пособие. 5-е изд., перераб. и доп. - М., 2002. - 334 с.

100. Щекин Г. Доклад на 3 Международной встрече экономистов и социологов по вопросам глобализации и проблем развития. Гавана, 29 января 2 февраля 2001 г. //Персонал, 2001, № 2, с. 4-7.

101. Эдвидсон JL, Мэлоун М. Интеллектуальный капитал. Определение истинной стоимости компании. — М.: Academia, 1999. 534 с.

102. Экономическая энциклопедия /Науч. ред. совет изд-ва «Экономика»; Ин-т экон. РАН; гл. ред. Л.И. Абалкин. — М.: Экономика, 1999. - 546 с.

103. Энтони P., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры: Пер. с англ. /Под ред. и с предисл. A.M. Петрачкова. — М.: Финансы и статистика, 1993. — 560 с.

104. Якупова Н.М. Стратегическое управление стоимостью предприятия. Казань: Изд-во Казанского государственного университета, 2003. -226 с.

105. Якупова Н.М. Оценка бизнеса: Учебное пособие. Казань: Изд-во КГФЭИ, 2003.-152 с.

106. Becker G.S. Human Capital: A Theoretical and Empirical Analysis. N-V, 1964.

107. Blaug M. An Introduction to the Economics of Education. L., 1970/

108. Bouen H.R. Intestment in Learning. San Francisco est.: Jossey-Bass. 1978.

109. Committee on Human Resource Accounting (1973). Report of the Committee on Human Resource Accoimting. The Accounting Review, 48, Supplement, 169.

110. Edvinsson L., Malone M.S. Intellectual Capital. Realizing Your Company's True Value by Finding Its Hidden Brainpower. N.Y., 1997. >

111. Flamholtz, E. G. (1974). Human Resource Accounting. Encino, California: Dickenson Publishing Co. 1974

112. Hein Falk, L.A. Gordon. Imperfect Markets and Nature of Goodwill

113. Hekimian, J. S. and Jones, С. H. (1967). Put people on your balance sheet. Harvard Business Review, 45, 105-113.

114. Hermanson, R. H. (1964). Accounting for Human Asset. Occasional Paper. № 14. East Lansing, Michigan: Bureau of Business and Economic Research, Michigan State University.

115. Jauch, R. and Skigen, M. (1974). Is human resource accounting really practical? Management Review, 63, 40-42.

116. John B. Canning. The Economics of Accountancy. — New York. — Ronald Press, 1929.-p. 22

117. Likert R. and Bowers D.G. (1969) Organizational theory and human resource accounting. American Psychologist, 24, 585-592.

118. Manchester United PLC: Consolidated Financial Statesmen's for the year ended 31 July 2003//http://manutd.com/finance

119. Nicholls, F. A. (1975). Human asset accounting. Certified Accountant (England), 323-324.

120. Robinson, D (1975). Two approaches to human asset accounting. Accountancy (England), 86, 46-48.

121. Thurow L.C. Investment in Human Capital. Belmont, 1970.

122. Schultz T. Capital Formation by Education // Journal of Political Economy, 1960.