

УДК 657

DOI 10.52452/18115942\_2023\_1\_28

## ФОРМАЛИЗАЦИЯ СВЯЗИ ЗАТРАТ НА ОБНОВЛЕНИЕ КОМПЕТЕНЦИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО ПЕРСОНАЛА ПРОМЫШЛЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ И ПОЛУЧАЕМЫХ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ВЫГОД

© 2023 г.

*И.Е. Мизиковский*

Мизиковский Игорь Ефимович, д.э.н.; проф.; заведующий кафедрой бухгалтерского учета  
Нижегородского государственного университета им. Н.И. Лобачевского  
core090913@gmail.com

*Статья поступила в редакцию 08.11.2022*

*Статья принята к публикации 24.01.2023*

Устойчивое развитие хозяйствующего субъекта требует перманентного наращивания компетенций его сотрудников. Системное проведение мероприятий, способствующих реализации данной стратегии, нередко становится серьезной нагрузкой на бюджет организации. Данный факт мотивирует необходимость усиления контроля расходования соответствующих ресурсов лицами, принимающими управленческие решения. Инструментом решения данной задачи является выстраивание количественно измеримых экономических связей между производимыми расходами и получаемыми результатами в виде запланированных экономических выгод. Цель представленного автором исследования мотивирована запросом корпоративного менеджмента на сведения, отражающие формализацию соответствия затрат на повышение компетенций персонала промышленного предприятия в сфере управления обычными видами деятельности и получаемых в результате них экономических выгод. Доказано, что реализация данной цели связана с совершенствованием информационно-инструментального пространства учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг), результаты которого ориентированы на повышение качества осведомленности лиц, принимающих финансово-хозяйственные решения. В ходе исследования применялись логико-философский, структурно-функциональный и системный подходы, методы декомпозиции, синтеза, графоаналитической интерпретации и комплексного экономического анализа. Предложенная автором методика, предполагающая структурирование транспарентного информационно-инструментального пространства затрат на повышение компетентности путем создания и ведения предметно адаптированных аналитических регистров учета, позволяет эффективно использовать метод распределения затрат по видам деятельности и линейный способ погашения расходов. Результат применения данной методики, в свою очередь, предполагает формализацию связи исследуемых затрат и получаемых экономических выгод, являющейся ценным ресурсом повышения профессиональной осведомленности лиц, принимающих управленческие решения.

*Ключевые слова:* затраты, экономические выгоды, учет, калькулирование, информационно-инструментальное пространство, корпоративное управление, промышленное предприятие.

### Введение

Макроэкономические изменения последнего времени катализировали создание новой модели хозяйствования, в приоритеты которой входит в том числе существенное повышение качества корпоративного управления предприятиями обрабатывающих отраслей. Решающим фактором успеха реализации данной цели является планомерное обновление компетенций персонала (рис.1), последовательная интеграция результатов данного процесса в интеллектуальный капитал организации [1]. Основным инструментарием обеспечения должного уровня компетентности является проведение консультаций, семинаров, бизнес-тренингов и иных краткосрочных мероприятий консалтинговыми, аудиторскими, юридическими организациями. Как правило, получение информационно-консультационных услуг нацелено на повышение рента-

бельности производственно-хозяйственной деятельности, даже если тематика занятий напрямую не затрагивает эти вопросы.

Затраты, связанные с повышением компетентности, по мнению автора, имеют интегрированный характер и включают в себя соответствующие сегменты информационных и консультационных услуг (рис. 2).

Вполне очевидно, перманентное и качественное улучшение компетентности персонала требует существенных средств, что, по определению, предполагает адекватный уровень контроля их эффективности. Известно, что имманентными свойствами производимых предприятием затрат должны являться целесообразность, рациональность и результативность [2], соответствие которым позволяет идентифицировать их в качестве обоснованных расходов [3]. Исходя из данного постулата, необходимо отметить, что рассматриваемые затраты должны



Рис. 1. Контекстная диаграмма процесса актуализации компетенций персоналом промышленного предприятия



Рис. 2. Структурирование затрат на обновление компетенций персонала промышленного предприятия

иметь «видимую», транспарентную связь с получаемыми в результате них экономическими выгодами. Проведенные автором исследования на ряде промышленных предприятий г. Нижнего Новгорода и Нижегородской области, к сожалению, показали, что подобная связь зачастую не формализуется; количественное измерение эффективности расходов произвести невозможно. Такая «зашумленность» информационного пространства негативно влияет на качество управленческих решений, например, связанных с предупреждением возникновения дисбаланса экономического соотношения расходов и доходов.

Учетные модели, принятые на исследуемых предприятиях, предполагают учет затрат на повышение компетенций в составе прочих затрат на производство и (или) реализацию, что полностью соответствует [4]. Вместе с тем данный подход к структуризации информационного пространства рассматриваемых расходов не позволяет объективировать их в калькуляционной системе таким образом, чтобы имелась возможность формализации связи последних с получаемыми результатами в виде экономических выгод. Существенным недостатком рассматриваемых моделей является отсутствие возможности выполнения продуктивных процедур верификации изучаемых затрат, что, безусловно, негативно влияет на качество генерируемых результатов. Так, по существу, не проводятся проверки по критериям соответствия

затрат требованиям, связанным с тем, что процесс обновления компетенций может быть направлен исключительно на повышение качества менеджмента обычных видов деятельности [2]; реализующие его организации не должны иметь права осуществления образовательной и (или) аудиторской деятельности [2, 5–9]. Вместе с тем, по мнению автора, учет затрат на обновление компетенций, осуществляемый исключительно на основании услуг сторонних организаций, приводит к возникновению «выпадающих» затрат, возникающих в ходе обмена опытом и знаниями между сотрудниками внутри коллектива, например, при переходе специалиста на другую должность, при выходе на пенсию или уходе в отпуск, при поступлении на работу, в ходе текущей работы и т.п.

Применяемая методология в учетных практиках исследуемых предприятий предусматривает распределение затрат на обновление компетенций на себестоимость продукции (работ, услуг) в составе косвенных издержек, поскольку прочие затраты являются их калькуляционной статьей. Распределение производится пропорционально фактическому значению показателя основной заработной платы основных производственных рабочих в том календарном периоде, в котором они произведены. Необходимо отметить, что выполнение данного процесса осуществляется согласно стандартам [10, 11], при этом выбор показателя в качестве базы распределения остается за предприятием. Пробле-

ма состоит в том, что в условиях принятого ведения учетных регистров косвенных расходов, имеющих разнородную структуру, отнесение на себестоимость продукции (работ, услуг) пропорционально общей базе по определению не может обеспечить формализацию связи исследуемых затрат и экономических выгод, что, безусловно, снижает качество информационного пространства корпоративного управления.

Объективная необходимость формализации и измерения соответствия затрат, производимых для повышения компетенций персонала промышленного предприятия в сфере управления обычными видами деятельности, и получаемых в результате них экономических выгод определила цель исследования. В задачи исследования вошли выбор модели учета рассматриваемых затрат и методика их распределения, позиционируемые в данном контексте в качестве интегрированного инструмента формализации их связи с получаемыми результатами.

### Теоретико-методологические подходы

Информационную базу методологии исследования, представленного в статье, составляют концепции, представленные в монографиях, научных статьях, нормативно-правовых актах различных уровней по экономике и управленческому учету. В ходе исследования применялись логико-философский, структурно-функциональный и системный подходы; методы формализации систем с иерархической структурой, абстрагирования, декомпозиции, синтеза, графо-аналитической интерпретации и комплексного экономического анализа.

По мнению автора, в основе теоретико-методологической базы решения поставленной задачи должен лежать метод распределения затрат по видам деятельности [12–19] в сочетании с линейным способом погашения их стоимости. Эффективные практики и научные исследования позволяют прийти к выводу, что данный инструментариум обеспечивает для определенного пула затрат использование максимально релевантного показателя в качестве базы распределения, что позволяет в том числе адекватно формализовать связь распределяемых затрат и их результатов. По мнению автора, затраты, рассматриваемые в контексте исследования, должны быть дифференцированы по критерию существенности, поскольку «точечному» распределению должны подлежать только те расходы, которые оказались значимыми для бюджета организации. Необходимо отметить, что в случае, когда последние не имплицировали поступление выгод, должно осуществиться списа-

ние их стоимости на убытки, о чем следует оперативно информировать руководство предприятия. Затраты, уровень которых ниже порога существенности, целесообразно распределять в составе совокупных косвенных издержек пропорционально общей для них базе.

### Результаты

Предлагаемая автором модель учета затрат на обновление освоенных компетенций, как уже отмечалось, структурно интегрирующих релевантные сегменты консультационных и информационных расходов, предполагает создание и ведение обособленного аналитического регистра, где рассматриваемые издержки систематизируются в разрезах оказанных сторонними организациями информационных и консультационных услуг. Необходимо отметить, что отражение затрат в указанном выше регистре осуществляется только на основании результатов комплексной верификации, в том числе с помощью визуальной логической проверки исходных данных. Экстрагирование затрат из рассматриваемого массива в целях их распределения ведется на основании соответствия утвержденному уровню существенности и в разрезе конкретного процесса (услуги) повышения компетентности персонала. Как подчеркивалось выше, получение информационно-консультационных услуг нацелено на повышение рентабельности производственно-хозяйственной деятельности, что делает вполне обоснованным выбор в качестве базы распределения показателя, характеризующего интервальное приращение прибыли.

Так, для предприятия ООО «XXXX» в качестве значения уровня существенности установлен порог в 10000 руб. Формализация связи затрат на обновление компетенций  $C$ , произведенных на оплату услуги  $i$ , и получаемых выгод в виде прибыли от продаж  $P$  продукта  $j$  осуществляется в процессе погашения (распределения) первых в заданные интервалы  $t$  в течение установленного срока  $T$ . Коэффициент погашения  $K$  рассматриваемых затрат в интервале  $t$  рассчитывается следующим образом:

$$K = C_i : P_{jt} \quad (1)$$

Сумма поинтервального погашения  $C_{it}$  рассчитывается по формуле:

$$C_{it} = K \times P_{jt} \quad (2),$$

где  $P_{jt}$  – сумма поступления экономических выгод от продажи продукта  $j$  в интервал  $t$ .

Необходимо отметить, что распределение может производиться пропорционально показателю, характеризующему поступление выгод, безотносительно конкретного наименования

Таблица

№ п/п	Месяц	Увеличение прибыли от продаж, руб.	Сумма погашения, руб.
1	2	3	4
1	март	10000	2500
2	апрель	30000	7500
3	май	30000	7500
4	июнь	40000	10000
5	июль	90000	22500
Итого		200000	50000

Главный бухгалтер

Т.Л. Ананикян

(разработка автора)

продукции, например, приросту прибыли от продаж продукции предприятия в установленный период.

В качестве документа – носителя расчетов, характеризующих рассматриваемый процесс, целесообразно использовать бухгалтерскую справку (табл. 1).

Предприятие: ООО «XXXX»Период: март – июль 2022 г.Дата: 25.02.2022Единица измерения: руб.

## Бухгалтерская справка № 16

Затраты на проведение фирмой «КФ Интеллект» бизнес-тренинга (договор № 11 от 12.12.2021) персонала отдела продаж в феврале 2022 года составили 50000 руб.; предполагаемый экономический эффект в виде роста прибыли от продаж продукции предприятия на 200000 руб. в течение пяти месяцев с марта по июль включительно. В соответствии с учетной политикой, Положением об учете затрат, калькулировании и бюджетировании себестоимости продукции (работ, услуг), принятым приказом по предприятию №16 от 11.06.2020, погашение затрат на обновление компетенций персонала производится ежемесячно пропорционально приросту прибыли от продаж продукции предприятия в установленный период, имеющему место в результате получения услуги по договору № 11 от 12.12.2021 г. Коэффициент погашения равен 0.25 (50000.00 руб.: 200000.00 руб.). Расчет представлен в таблице.

Следует подчеркнуть обязательность институционализации предложенной автором методики в пространство нормативно-правового обеспечения хозяйственной деятельности организации, в том числе «закрепления» в учетной политике, в положениях об учете затрат и калькулировании себестоимости, инструкциях и других разъясняющих методических документах.

## Заключение

Изменения макроэкономической среды обусловили необходимость существенного повышения эффективности корпоративного управления промышленными предприятиями в целях адаптации к условиям новой реальности. Перманентное и качественное повышение компетентности персонала хозяйствующих субъектов является одним из ключевых инструментов решения данной задачи. Вполне очевидно, что систематическое проведение консультаций, обмена опытом, бизнес-тренингов и других мероприятий, направленных на обновление компетенций, нередко предполагает «чувствительную» нагрузку на бюджет организации. Этим обоснован запрос менеджмента на формализацию связи производимых затрат и получаемых в результате них экономических выгод.

Структурирование транспарентного информационного пространства на основе ведения аналитических регистров учета, обеспечивающих возможность интегрированного применения метода распределения затрат по видам деятельности и линейного способа погашения расходов, позволяет формализовать связь исследуемых затрат и получаемых экономических выгод, тем самым существенно повысить уровень осведомленности лиц, принимающих управленческие решения. Важным направлением дальнейшего исследования является разработка информационно-инструментального пространства затрат, связанных с процессами обмена знаниями и навыками между работниками организации.

## Список литературы

1. Руус Й., Пайк С., Фернстрем Л. Интеллектуальный капитал. Практика управления. СПб.: Высшая школа менеджмента, 2010. 436 с.
2. Касьянова Г.Ю. Себестоимость продукции, работ, услуг: бухгалтерская и налоговая. 3-е изд., перераб. и доп. М.: АБАК, 2017. 424 с.
3. НК РФ. П. 1 ст. 252. URL: <http://www.consultant.ru/document/consdocLAW28165/ef9b3e2f8e3046127b2ef57fccf5141b694e2138/> (дата обращения: 26.11.2022).

4. НК РФ. П. 16 ст. 264. URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/3fdee9a04c76f1af1e084502759523cd77da7d16/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/3fdee9a04c76f1af1e084502759523cd77da7d16/) (дата обращения: 20.11.2022).
5. Исправников С.А. НИОКР: правовое регулирование, бухгалтерский и налоговый учет: требования законодательства, формирование себестоимости, налоговые льготы: арбитражная практика, оформленные документы / Под общ. ред. Г.Ю. Касьяновой. М.: Аргумент, 2008. 195 с.
6. Юридические, информационные, консультационные и другие услуги. URL: <https://www.deltai.ru/print/articles/rukovoditelu/yuridicheskie-informatsionnye-konsultatsionnye-i-drugie-uslugi/> (дата обращения: 27.11.2022).
7. Расходы на информационно-консультационные услуги. URL: [https://www.consultant.ru/law/podborki/rashody\\_na\\_informacionno-nisultacionnye\\_uslugi/](https://www.consultant.ru/law/podborki/rashody_na_informacionno-nisultacionnye_uslugi/) (дата обращения: 26.11.2022).
8. Расходы на консультации, услуги юристов и проведение маркетинговых исследований. URL: <https://www.glavbukh.ru/art/49198-rashody-na-konsultatsii-uslugi-yuristov-i-provedenie-marketingovyh-issledovaniy-priznayut-ili-isklyu> (дата обращения: 26.11.2022).
9. Королев Ю.Ю., Мышковец Ю.А. Особенности и преимущества использования метода Activity based costing (ABC) // Вестник ВГАВТ. 2018. Вып. 55. С. 93–99.
10. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). URL: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_12508/0463b359311dddb34a4b799a3a5c57ed0e8098ec/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12508/0463b359311dddb34a4b799a3a5c57ed0e8098ec/) (дата обращения: 30.11.2022).
11. Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы». URL: <https://docs.cntd.ru/document/563895831> (дата обращения: 30.11.2022).
12. Юрова Д.А. Activity Based Costing (ABC) как инструмент учета затрат в финансовом контроллинге // Интеграция наук. 2016. № 4 (4). С. 75–76.
13. Маслова И.А., Прозорова С.С. Управленческий учет накладных расходов: возможности применения метода JIT (Just In Time) и метода ABC // Управленческий учет. 2006. № 4. С. 15–26.
14. Кротова А.Б. Этапы построения ABC-системы управленческого учета затрат в строительной организации // Экономические и гуманитарные науки. 2012. № 8 (247). С. 17–26.
15. Anderson S.W., Young S.M. The Impact of Contextual and Process Factors on the Evaluation of Activity-Based Costing Systems // Accounting, Organizations and Society. 1999. Vol. 24. Iss. 7. P. 525–559. URL: [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(99\)00018-5](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(99)00018-5)
16. Езерская Т.А., Матвейчик С.Н. Учет затрат в организациях производственной сферы: современное состояние, пути совершенствования // Вестник Барановичского государственного университета. Серия: Исторические науки и археология, экономические науки, юридические науки. 2015. № 3. С. 54–62.
17. Мизиковский И.Е. Инновационная модель распределения косвенных затрат промышленного предприятия // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. Серия: Социальные науки. 2015. № 2. Часть 1. С. 39–45.
18. Ахметзянов А.А., Соколов А.Ю. Развитие адаптивного процессно-ориентированного бюджетирования на основе принципов TD-ABC и TD-ABB в системе стратегического управленческого учета // Международный бухгалтерский учет. 2020. № 10. С. 1182–1194.
19. Лаврентьев Р.В. Применение методики Activity based costing для определения себестоимости продукции на предприятиях с высоким уровнем косвенных затрат // Ученые записки Российской академии предпринимательства. 2008. № 12. С. 128–135.

**FORMALIZATION OF THE RELATIONSHIP BETWEEN THE COSTS OF UPDATING  
THE COMPETENCIES OF THE MANAGEMENT PERSONNEL OF AN INDUSTRIAL ENTERPRISE  
AND THE ECONOMIC BENEFITS RECEIVED**

*I. E. Mizikovsky*

Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod

The sustainable development of an economic entity requires a permanent increase in the competencies of its employees. Permanent implementation of various activities that contribute to the implementation of this strategy often becomes a serious burden on the budget of the organization. This fact motivates the need to strengthen control over the expenditure of appropriate resources to those making managerial decisions. The tool for solving this problem is to build quantifiable, economic links between the expenses incurred and the results obtained in the form of planned economic benefits. The purpose of the research presented by the author is motivated by the request of corporate management for information reflecting the formalization of the compliance of the costs of improving the competencies of the personnel of an industrial enterprise in the field of management of ordinary activities and the resulting economic benefits. It is proved that the realization of this goal is associated with the improvement of the information and instrumental space for cost accounting and calculating the cost of products (works, services; improving the quality of awareness of persons making financial and economic decisions. In the course of the research, logical-philosophical, structural-functional and system approaches, methods of decomposition, synthesis, graphoanalytic interpretation and complex economic analysis were used. The methodology proposed by the author, which involves structuring a transparent information and instrumental space of costs for improving competence by creating and maintaining subject-adapted analytical accounting registers, allows for effective use of the method of cost allocation by type of activity and a linear method of repayment of expenses. The result of the application of this methodology, in turn, assumes the formalization of the relationship between the studied costs and the economic benefits received, and in the absence of the latter, timely inform the relevant management decision makers about the current situation.

*Keywords:* costs, economic benefits, accounting, calculation, information and tool space, corporate governance, industrial enterprise.