

А.С. Лаврентьев, аспирант
Екатеринбург, ГОУ ВПО УГТУ - УПИ

К ПРОБЛЕМЕ ФОРМИРОВАНИЯ МЕХАНИЗМА УЧЕТА РЕПРОДУКЦИОННЫХ ЗАТРАТ В ДЕТСКИХ ДОШКОЛЬНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ И СЕМЬЕ

Актуализируется проблема формирования отсутствующего в настоящее время в бухгалтерской практике ведения учета репродукционных затрат по уходу, воспитанию и обучению в детских образовательных учреждениях и семье. Репродукционные затраты идентифицируются как новый объект бухгалтерского учета, обосновывается их место в воспроизводственном цикле, предлагается разработанная классификация репродукционных затрат по признакам и рассматривается возможность их учета.

С переходом российской экономики к рыночным условиям хозяйствования проявляется все больший интерес к учету затрат и результатов воспроизводства человеческого ресурса в нашем национальном хозяйстве, поскольку данный фактор является важнейшим в обеспечении конкурентоспособности предприятий и страны в целом. Этот же фактор в недалеком будущем может стать решающим в исторических судьбах российского этноса.

В проблематике разработки и формирования учетных механизмов преобладает сформированный к настоящему времени механизм учета затрат, который в значительно большей степени имеет непосредственное отношение к продуктивной экономике (а ее целью, как хорошо известно, является производство товаров, продукции и предоставление услуг в сфере материального производства). Переходным моментом являются разработки по учету гудвилла, категорий интеллектуального капитала, человеческого капитала, рыночного капитала, организационного и инновационного капитала, расходов на персонал и пр.

Такой подход в большей степени отвечает «технократической парадигме» учета. Общеизвестно: для усиления конкурентоспособности страны, вывода ее на передовые позиции требуется развитие совершенно нового направления учета, связанного с процессом воспроизводства человеческого фактора, что позволит уменьшить ограничительный характер учетной политики, удовлетворит информационные потребности различных групп пользователей и явится надежной базой для принятия эффективных управленческих решений.

Несмотря на то, что необходимость рассмотрения данной проблематики постоянно отмечается в программных документах, законодательных актах, правительственных постановлениях как регионального, так и федерального уровней, реальный результат отсутствует. Остается пока весьма неясной и грядущая «воспроизводственная эффективность» национальной демографической программы, инициированной Президентом России. Проблема разработки и формирования механизма организации учета, анализа и контроля по будущей рабочей силе относится экономистами к периферии даже не первого уровня и не находит своего полного раскрытия.

Актуальность организации учета репродукционных затрат объясняется своеобразным «выпадением» репродуктивного сектора из экономики России. Кроме того, недоучет затрат на воспроизводство человеческих ресурсов и последующий анализ полученных данных не позволяют управлять сложной структурой репродукционных затрат путем перераспределения части средств между более результативными видами затрат и затратами, приносящими меньшую отдачу.

Объективная необходимость теоретико-методологического обоснования разработки и формирования механизма учета репродукционных затрат обусловлена постоянным ухудшением количественно-качественных параметров человеческих ресурсов российского государства: стремительным ежегодным уменьшением «детского населения» страны более чем на миллион; ухудшением качества генофонда нации; потребностью в улучшении качества учета в различных секторах нематериальной экономики в целях достижения ее равновесия с реальной экономикой; нивелированием дезинтеграционных процессов в воспроизводственной сфере трудовых ресурсов страны.

В связи с этим все более неотложным становится поиск, разработка и формирование механизма учета, анализа репродукционных затрат с учетом их структурной специфики.

Под *репродукционными затратами* понимаются все виды текущих расходов (денежных средств, натуральных продуктов, материально-технических и нематериальных ресурсов) на процесс воспроизводства человеческого капитала в целом, его отдельные стадии и виды деятельности.

Институционализация и включение в экономику *репродуктивного труда* позволит улучшить сложную демографическую ситуацию. Необходимым условием для институционализации представляется осуществление учета стоимости человеческого капитала.

Механизм учета репродукционных затрат по воспроизводственному циклу можно определить как систему организации и реализации учета репродукционных затрат по всему воспроизводственному процессу. Воспроизводственно-репродукционный процесс представляет собой достаточно новый, весьма специфичный и многосложный объект регулирующего воздействия со стороны государства. В нем отражается состояние взаимодействия интересов субъектов воспроизводственного процесса и степень накопления стоимости человеческого капитала на каждой стадии воспроизводственного процесса. Это позволяет целостно организовать систему учета в домашнем репродуктивном секторе (ДРС), в секторе детских дошкольных учреждений (ДООУ), образовательных, государственных учреждениях культуры, здравоохранения, а также учета такого вида затрат на предприятиях различных сфер экономики.

Постановка вопроса институционализации репродуктивного труда и включения его в экономику требует решения значительного количества проблем, и к одной из основных можно отнести необходимость осуществления учета человеческого капитала на всех стадиях формирования его стоимости. Этот механизм учета должен включать мониторинг инвестиции по всем субъектам воспроизводственного процесса.

Объектом данного учета являются репродукционные затраты, позволяющие анализировать, непрерывно контролировать увеличение и уменьшение стоимости человеческого капитала и производить предупреждающие и корректирующие воздействия, т.е. осуществлять объективную и задокументированную оценку его стоимости.

Человеческий капитал представляет собой сложную экономическую категорию; как говорилось выше, в формировании его стоимости принимает участие большое количество субъектов репродуктивного процесса. Поэтому представляется целесообразным вести учет стоимости человеческого капитала аналогично *постадийному учету* себестоимости, осуществляемому на производстве.

Предлагаемый учет будет осуществляться с момента появления единицы стоимости человеческого капитала. На момент рождения «первоначальная» стоимость человеческого капитала ребенка равна сумме затрат субъектов процесса воспроизводства человеческого капитала в период беременности и ухода за ребенком, а также затрат на приобретение принадлежностей, необходимых для осуществления репродукционного процесса в период «младенческой стадии». На начальном этапе (до поступления в дошкольное образовательное учреждение) учет инвестиций в человеческий капитал будет осуществляться родителями. При этом необходимо учитывать не только материальные, но и нематериальные инвестиции.

Уже в первые пять лет жизни ребенок овладевает навыками общения, адаптации, социализации в обществе, что, безусловно, представляет собой большую ценность с точки зрения будущей стоимости человеческого капитала и, естественно, требует оценки для целей ее учета. Создание необходимой методики подсчета нематериальных затрат, направленных на увеличение стоимости человеческого капитала, – одна из приоритетных задач при учете этой стоимости.

Немаловажными факторами, влияющими на формирование личности ребенка и требующими своей оценки, являются материальные условия осуществления репродуктивного труда, субъекты правовой ответственности за процессы и результаты репродуктивного труда, среда воспитания объекта репродуктивного труда и другие.

На следующем этапе (поступление в дошкольное образовательное учреждение) стоимость человеческого капитала может приниматься к учету образовательным учреждением на специальном забалансовом счете «Человеческий капитал». По мере осуществления образовательного процесса, инвестиций в человеческий капитал будет увеличиваться и стоимость человеческого капитала на этом счете. При выбытии воспитанника из дошкольного образовательного учреждения изменившаяся стоимость его человеческого капитала будет списываться со счета. Аналогично будет происходить учет во всех образовательных учреждениях, где будет увеличиваться стоимость человеческого капитала.

При ведении указанного учета на период нахождения ребенка на одной из стадий репродукционного процесса необходимо задействовать образовательные учреждения, в которых будет осуществляться увеличение стоимости чело-

веческого капитала. «Забалансовый счет» с фиксированием накопления или уменьшения затрат на воспроизводство человеческого капитала должен осуществляться по стадиям репродукционного процесса, фиксироваться и приниматься к учету и списываться при смене трудовой деятельности. Для осуществления учета стоимости человеческого капитала как части процесса институционализации на любой из стадий репродуктивного процесса требуется осуществление следующих мер:

- разработка и принятие законодательных актов, определяющих место репродуктивных затрат в экономике государства, а также регламентирующих основные принципы их учета;
- создание необходимой методической базы для осуществления этого учета;
- разработка регистров учета стоимости человеческого капитала.

Вопросы организации учета репродукционных затрат в дошкольных образовательных учреждениях тесно связаны с вопросами учета и управления затратами на всех стадиях воспроизводственной деятельности, которая начинается в семье, продолжается в системе образовательных учреждений (ДОУ, школа, профтехучилище, техникум, вуз) и заканчивается на предприятиях.

Практика бухгалтерского учета предусматривает различные варианты классификации затрат. Ниже представлена многоаспектная классификация репродукционных затрат.

Многоаспектная классификация репродукционных затрат

1. ПРОЦЕСС УЧЕТА				
одноэлементные и комплексные	по статьям калькуляции	постоянные и переменные	основные и накладные	текущие и единовременные
2. ПО ФУНКЦИОНАЛЬНОМУ НАЗНАЧЕНИЮ				
исходные	расчетные	аналитические	прогнозные	
краткосрочные			среднесрочные	долгосрочные
3. ПО ПРОЦЕССУ ПЛАНИРОВАНИЯ				
планируемые		непланируемые		
4. ПО СОДЕРЖАНИЮ РЕПРОДУКЦИОННОГО ПРОЦЕССА				
экономические	демографические	социальные	психологические	медицинские
5. ПО ПРОЦЕССУ АНАЛИЗА				
фактические, прогнозные, плановые, сметные, стандартные, общие, структурные, полные, частичные				
6. ПО ПРОЦЕССУ НОРМИРОВАНИЯ				
стандарты, нормы, нормативы		отклонения от стандартов, норм, нормативов		
7. ПО ПРОЦЕССУ ОРГАНИЗАЦИИ				
по этапам возникновения функциональной и центрам репродукционных затрат				
8. ПО ИСТОЧНИКАМ ПОСТУПЛЕНИЯ				
семья	предприятие	город, область	регион	государство
9. ПО ПРОЦЕССУ СТИМУЛИРОВАНИЯ				
обязательные		поощрительные		

Использование представленной многоаспектной классификации репродукционных затрат позволит:

- 1) более адекватно отразить процесс накопления стоимости человеческого капитала;
- 2) оперативно проанализировать и заблаговременно запланировать соотношение затрат и результатов репродукционного процесса;
- 3) предоставить объективные данные для оценки инвестиций субъектов воспроизводственного процесса;
- 4) оценить вклад каждого участника с позиций отдельных этапов репродукционного процесса.

При осуществлении учета затрат в дошкольных учреждениях необходимо создание классификации для цели учета, позволяющей оценивать репродуктивные затраты, направленные на процесс воспроизводства человеческого капитала в зависимости от их стоимостного вклада в репродуктивный процесс. При этом следует учитывать все факторы, влияющие на увеличение его стоимости. Для этой цели всю без исключения информацию о средствах, истраченных на увеличение стоимости человеческого капитала, необходимо обобщать. На наш взгляд, для цели учета необходимо разделение перечисленных ниже статей расходов на воспроизводство человеческого капитала:

1) *питание* – в данную статью включаются все затраты на питание воспитанников, как за счет родительской платы образовательному учреждению, так и за счет бюджета;

2) *образовательный процесс* – затраты на оплату труда, осуществляемые персоналом образовательного учреждения и направленные на воспитание и образование;

3) *обслуживание*, в состав расходов на которое относятся затраты на оплату труда, осуществляемые персоналом образовательного учреждения и направленные на обслуживание, уход, приготовление пищи и т.д.;

4) *содержание ДОУ* – амортизация основных средств учреждения, затраты на ремонт, покупку инвентаря и т.д.;

5) *нематериальные затраты* на увеличение стоимости человеческого капитала представляют собой, как уже говорилось, самый сложный, но тем не менее необходимый аспект оценки стоимости человеческого капитала. Пребывание в дошкольном образовательном учреждении прививает воспитанникам навыки общения, адаптации, социализации в обществе, что, безусловно, представляет собой большую ценность с точки зрения будущей стоимости человеческого капитала и также нуждается в оценке для целей ее учета. Создание специальной методики подсчета нематериальных затрат, направленных на увеличение стоимости человеческого капитала, – одна из важнейших задач при учете этой стоимости.

Все перечисленные выше виды расходов необходимо учитывать обособленно, поскольку очевидно, что каждый из них обеспечивает разную эффективность от инвестиций в человеческий капитал. Такого рода различия обусловлены приобретением и расходованием самых разных видов экономических ресурсов, на-

правленных на выполнение работ и услуг репродуктивного (воспроизводственного) характера. Возможна разработка и системы коэффициентов, позволяющих сопоставлять стоимостное выражение разных видов репродукционных затрат.

Немаловажную роль в процессе формирования механизма учета репродуктивных затрат играет создание *учетных регистров*, позволяющих непрерывно и достоверно вести этот учет. Основной особенностью таких средств учета является интеграция процесса учета в секторе ДОУ и ДРС.

В настоящее время разработана система документального обеспечения учета репродуктивных затрат на дошкольной стадии их формирования, позволяющая объективно отразить этот процесс. Она включает в себя:

- **регистры учета репродуктивных затрат в детских дошкольных учреждениях.** Заполняются субъектами репродуктивного процесса – родителями. Предусматривают отражение совокупности денежных и натуральных репродуктивных затрат.

- **регистры учета репродуктивных затрат в домашнем репродуктивном секторе.** Здесь учитываются **затраты**, осуществляемые субъектом репродуктивного процесса – государством.

В процессе осуществления учета будут отражены как затраты родителей, так и затраты прочих субъектов репродуктивного процесса. Таким образом, собранных посредством применения учетных регистров данных будет достаточно для последующего обобщения и анализа.

Организация учета репродукционных затрат и последующий анализ полученной информации дает возможность эффективно управлять сложной структурой репродукционных затрат в образовательных учреждениях путем перераспределения части средств между более результативными видами затрат и затратами, приносящими меньшую отдачу.

Развитие учета затрат на увеличение стоимости человеческого капитала позволит более четко осуществлять анализ, контроль и управление всеми затратами, направленными на воспроизводство человеческого капитала.

Таким образом, разработка и реализация механизмов формирования репродукционных затрат по учету человеческого капитала в ДОУ и в семье позволит выявить наиболее значительные отклонения от нормального хода репродукционного процесса; определить опасные отклонения, которые могут привести к новому ухудшению качественных характеристик человеческого капитала; определить совокупность факторов, способных оказать позитивное воздействие на развитие трудовых ресурсов в будущем; составить совокупность альтернативных вариантов активного прогноза стадий репродукционного процесса; повысить эффективность репродукционного процесса в количественно-качественном аспекте в регионе и в стране в целом.