

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-48-16>

УДК 657:331

ВІДОБРАЖЕННЯ ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ В ОБЛІКОВОМУ ПРОЦЕСІ ПІДПРИЄМСТВА

DISPLAY OF HUMAN CAPITAL IN THE ACCOUNTING PROCESS OF THE ENTERPRISE

Шрам Тетяна Валеріївнакандидат економічних наук, доцент,
Херсонський національний технічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7132-7287>**Пінчук Тетяна Анатоліївна**кандидат економічних наук, доцент,
Херсонський національний технічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9413-3549>**Бородіна Марина Володимирівна**здобувачка вищої освіти,
Херсонський національний технічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5493-842X>**Shram Tetiana, Pinchuk Tetiana, Borodina Maryna**
Kherson National Technical University

Стаття присвячена дослідженню людського капіталу підприємства як об'єкта бухгалтерського обліку. Досліджено підходи до трактування поняття «людський капітал» як соціально-економічної і облікової категорії. Доведено необхідність розгляду людського капіталу як об'єкту бухгалтерського обліку у складі активів підприємства. Проведено дослідження етапів облікового процесу людського капіталу підприємства. Подано облікові номенклатури обліку людського капіталу на етапі первинного та поточного обліку. Проаналізовано сучасний стан облікового відображення людського капіталу підприємства відповідно до національної бухгалтерської методології. Обґрунтовано доцільність відображення людського капіталу в обліковій системі підприємства на внесено пропозиції щодо удосконалення плану рахунків в частині його обліку

Ключові слова: людський капітал, активи, обліковий процес, рахунки, бухгалтерський облік.

The article is devoted to the study of human capital of the enterprise as an object of accounting. Human capital has long been considered the most important factor in the development of the modern economy of countries, but in Ukraine it is not reflected in the system of traditional accounting. The purpose of the article is to study the methodological foundations of the display of human capital in the accounting system of the enterprise, as well as to provide suggestions for improving the organization of the accounting process and the method of displaying human capital in the accounting accounts. When studying methodological approaches to the accounting display of human capital, the methods of theoretical generalization, grouping, comparison, analysis and synthesis were used, which made it possible to approach the problem in a complex and systematic way. Approaches to the interpretation of the concept of "human capital" as a socio-economic and accounting category have been studied. The need to consider human capital as an accounting object as part of the company's assets has been proven. Signs of belonging of human capital to assets are summarized: receipt of economic benefits in the future, presence of control over the asset, valuation of the asset. A study of the stages of the accounting process of the human capital of the enterprise was carried out. The accounting nomenclature of human capital accounting at the stage of primary and current accounting is submitted. The current state of the accounting display of the human capital of the enterprise is analyzed in accordance with the national accounting methodology. The expediency of displaying human capital in the accounting system of the enterprise is substantiated, and proposals are made to improve the chart of accounts in the part of its accounting. The scientific and practical value of the obtained research results lies in deepening the theoretical provisions and improving the organization and methodology of human capital accounting, creating an optimal human capital accounting model that would take into account the interests of accounting information users in the process of managing the knowledge and qualifications of the company's employees as fully as possible.

Keywords: human capital, assets, accounting processes, accounts, accounting.

Постановка проблеми. Людський капітал у світовій економічній практиці розглядається як найцінніший виробничий ресурс, що постійно оновлюється, вдосконалюється, він є основною складовою інноваційного та соціально-економічного прогресу. Акцентуючи увагу на розкритті трудового потенціалу своїх працівників та розглядаючи їх як ключовий чинник економічного зростання, керівники підприємств повинні уміти не тільки раціонально організувати процес інвестування в людський капітал своїх працівників, але й економічно доцільним шляхом відобразити його в системі бухгалтерських рахунків та фінансовій звітності підприємства. Облік людського капіталу має забезпечувати користувачів достовірною управлінською інформацією, яка в свою чергу дозволить оцінити ефективність та доцільність фінансових вкладень в професійний розвиток персоналу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню теоретичних аспектів формування, використання та розвитку людського капіталу, а також формування теоретико-методологічних засад відображення в обліку людського капіталу присвятили свої праці зарубіжні науковці, серед яких Г. Беккер, С. Брю, Дж. Грейсон, М. Добія, К. Макконел, К. Оделл, Д. Штейн та інші вчені-економісти. Значний внесок в розвиток теорії людського капіталу та методики відображення його в обліковій системі підприємства зробили такі українські науковці, як О. Грішнова, Т. Давидюк, Н. Королук, С. Легенчук, В. Покиньючереда та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Напрацювання вчених охоплюють широкий спектр питань, пов'язаних з визначенням поняття людського капіталу, їх класифікацією, визначенням схем відображення людського капіталу на рахунках бухгалтерського обліку. Проте до цього часу залишається недосконалою організація облікового процесу людського капіталу, вдосконалення організації і методики бухгалтерського обліку людського капіталу як важливого джерела управлінської інформації в системі управління людським капіталом.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є дослідження методологічних засад відображення людського капіталу в обліковій системі підприємства, а також надання пропозицій щодо вдосконалення організації облікового процесу та методики відображення на рахунках бухгалтерського обліку людського капіталу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Бухгалтерська інформація про людський ресурс є необхідною для прийняття важливих стратегічних рішень, що використовуються під час оцінки альтернативних інвестиційних можливостей. Однак, на сьогоднішній час в Україні не існує навіть загальноприйнятого єдиного та затвердженого на державному рівні тлумачення поняття «людський капітал», що ще більш ускладнює трактування цієї категорії в обліковому аспекті. Для визначення економічної суті та місця людського капіталу в бухгалтерському обліку, вважаємо, слід розглянути сутність дефініції «людський капітал» (табл. 1).

Аналіз вищенаведених визначень дає підстави виділити основні підходи до трактування поняття «людський капітал»: як сукупність належних працівникові природних здібностей (здоров'я, талант), які мають бути нагромаджені самостійно протягом всього життя (набуті у результаті життєвого досвіду), а також розвинутих ним внаслідок інвестування в освіту, професійну підготовку та оздоровлення, що в подальшому принесе економічні вигоди (зростання доходів власника, прибутку підприємства та національного багатства країни).

І. Замула виділяє такі ознаки, що є суттєвими для розкриття змісту людського капіталу як облікової категорії:

- є активом, який забезпечує отримання економічних вигод від інших активів підприємства;
- можна порівняти з будь-яким іншим активом з точки зору життєвого циклу (придбання, доведення до працездатного стану, експлуатація і виведення з експлуатації);
- займає проміжну ланку між оборотними і оборотними активами;
- піддається зменшенню або збільшенню корисності;
- гіпотетично піддається оцінці для цілей відображення в обліку та звітності.

Аналіз численних наукових праць зарубіжних дослідників дає підстави стверджувати, що питання бухгалтерського обліку людського капіталу залишається неврегульованим й на глобальному рівні. Це свідчить про складність відображення людського капіталу як об'єкта обліку та труднощі їх відображення в системі традиційного бухгалтерського обліку.

Так, О. А. Агєєва стверджує, що люди є вільними і підприємства не мають контролю над ними, а тому людські ресурси не можуть розглядатися як активи підприємства.

Таблиця 1

Тракткування економічної сутності поняття «людський капітал»

Автори	Визначення поняття «людський капітал»
Беккер Г.	Виробничі знання, вміння і професійна підготовка, якими володіє окрема людина
Голикова Н.	Вартість запасу здібностей, досвіду, знань, які залучені до процесу господарювання, капіталізовані на основі найму та приносять додану вартість (прибуток)
Грішнова О.	Соціально-економічна категорія, що характеризує та пояснює сукупність сформованих та розвинутих унаслідок інвестицій продуктивних здібностей, особистих рис і мотивацій поведінки індивідів, що перебувають у їхній власності, використовуються в економічній діяльності, сприяють зростанню продуктивності праці та впливають завдяки цьому на зростання доходів свого власника і національного доходу
Давидюк Т.	Сформований або розвинений у результаті інвестицій в освіту, професійну підготовку та накопичений людиною певний запас здоров'я, виробничих і загальнолюдських знань, навичок, здібностей, вмінь, які дозволяють їй успішно виконувати свою професійну діяльність і які доцільно використовувати для одержання певного результату, що сприяє зростанню продуктивності праці й ефективності виробництва, завдяки цьому впливає на зростання доходів його власника, прибутку підприємства та національного багатства країни
Добринін А.І.	Сформований у результаті інвестицій та накопичений людиною певний запас здоров'я, знань, навичок, здібностей, мотивацій, які відповідно використовуються у процесі праці та сприяють зростанню його продуктивності та заробітку
Королюк Н.	Особлива форма капіталу, що включає сукупність природжених та набутих, з одного боку, та продуктивних, з іншого боку, властивостей, здібностей і рис індивідуума, які перебувають у його власності, формування якого здійснюється на основі цілеспрямованих інвестицій у їх розвиток, має здатність бути нагромадженим протягом всього життя та забезпечувати його власнику отримання і зростання доходу
Менк'ю Г.	Накопичені інвестиції в освіту і навчання людей у процесі роботи
Фішер С.	Природжені здібності і талант людини, а також її освіта та набута кваліфікація
Чорна О.І.	Накопичений запас здоров'я, вмінь, знань, навичок

Джерело: складено за [1, с. 404; 2, с. 743; 3, с. 49]

М. І. Кутер, своєю чергою, зазначає: «Хоча працівники підприємства, ймовірно, є його найціннішим ресурсом, тим не менше вони не належать до ресурсів, що підлягають бухгалтерському обліку, бо не мають вартості та не належать підприємству».

Німецький вчений Д. Штайн наголошує, що відсутність контролю над об'єктом зі сторони підприємства є основною перепорою на шляху обліку людського капіталу, в той час як всі інші критерії є виконуваними [1, с. 405].

Як стверджує професор Дж. Кеннінг, «основний критерій для визначення належності даного об'єкта до активів підприємства носить скоріш економічний характер, аніж юридичний». До того ж ця позиція узгоджується з принципом бухгалтерського обліку «превалювання сутності над формою», згідно

з яким операції й інші події слід відображати відповідно до їх економічної реальності, а не тільки за їх юридичної формою.

Американський учений Е. Фламгольд виділяє три основні ознаки приналежності людського капіталу до активів підприємства: потенційна вигода, наявність прав власності або контролю, можливість грошового виміру [1, с. 406] (рис. 1).

Враховуючи встановлені міжнародними стандартами чіткі критерії визнання нематеріальних активів, для визнання людського капіталу рівноправним бухгалтерським об'єктом за МСБО 38 необхідним є виконання наступних умов: ймовірності того, що майбутні економічні вигоди, які відносяться до активу, надходять до суб'єкта господарювання; можливості достовірної оцінки активу; контр-

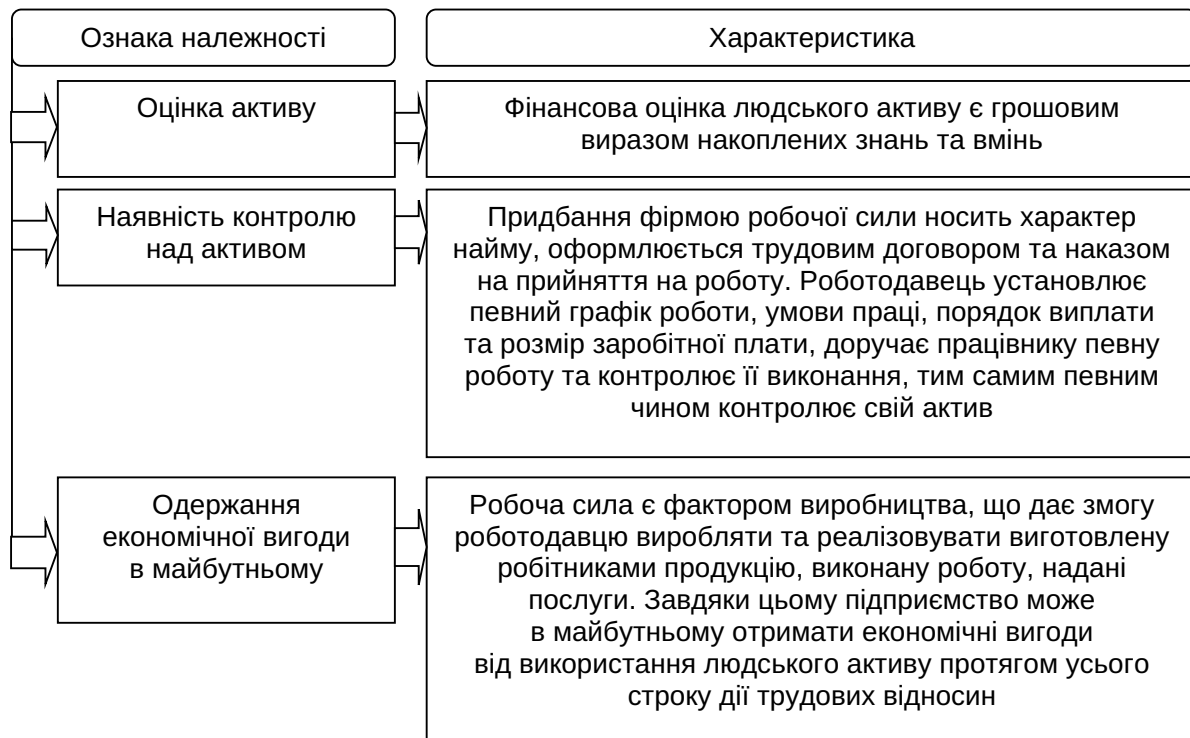


Рис. 1. Ознаки належності людського капіталу до активів

ольованості з боку суб'єкта господарювання в результаті минулих подій; можливості ідентифікації [4].

Завдяки використанню таких прогресивних інструментів управління персоналом як аутстафінг та аутсорсинг можна вважати, що критерій можливості ідентифікації виконується. Отже підприємство може надавати іншим суб'єктам господарювання своїх працівників для виконання їх виробничо-господарських завдань [5, с. 69].

Для того, щоб підприємство отримало право на користування знаннями, отриманих працівником при проходженні різного роду навчальних курсів та підвищення своєї кваліфікації, необхідно укласти договір, який міститиме зобов'язання працівника відпрацювати на підприємстві встановлений термін після проходження навчання. Критерій наявності контролю над працівниками, їх знаннями, кваліфікацією, що накопичені на момент зарахування їх в штат підприємства, вважаємо досягається шляхом укладання контрактів (трудових договорів) між ними та підприємством на попередньо погоджений сторонами період часу.

Якщо підприємство залучає персонал до виконання професійної діяльності шляхом укладання трудових договорів (контрактів), то очікує, що дані трудові ресурси будуть прино-

сити йому економічні вигоди. Тому, вважаємо, що умова ймовірності очікування економічних вигод виконується.

Специфічність людського капіталу як об'єкта облікового процесу потребує такого застосування методів бухгалтерського обліку, які б забезпечували ефективну його ідентифікацію, реєстрацію, що сприяло б ефективному управлінню ним на рівні підприємств.

Обліковий процес розглядається вченими як здійснення облікових процедур за технологічною послідовністю оброблення облікової інформації. Конкретизація технології облікового процесу людського капіталу залежить від його складових та сфери застосування, сукупності операцій, технічних засобів обробки та перетворення даних у систему показників.

У вітчизняній практиці бухгалтерський облік як обліковий процес традиційно поділяють на три етапи, а саме: первинний, поточний, підсумковий. І кожному з етапів облікового процесу притаманна послідовна зміна стану облікової інформації.

На етапі первинного обліку здійснюються процедури виявлення, вимірювання фактів господарського життя підприємства, їх документування, що дозволяє зафіксувати первинну інформацію на відповідних носіях, забезпечуючи її юридичну доказовість. Фіксація первинної інформації у документах забез-

печує бухгалтерському обліку особливий статус серед інших видів господарського обліку. Організація первинного обліку починається з вивчення складу облікових процедур, тому для визначення переліку облікових номенклатур з обліку людського капіталу необхідно скласти перелік об'єктів, які мають бути зафіксовані в первинних документах. При розробці облікових номенклатур первинного обліку необхідно врахувати всі якісні та кількісні ознаки людського капіталу, а також скласти їх перелік (рис. 2) [2, с. 744].

Маємо зазначити, що досліджуючи відображення в обліку людського капіталу, вчені звертають увагу на необхідність документування визначених об'єктів первинного обліку. Так, А. А. Чухно зазначає, що оскільки складові інтелектуального капіталу, а саме людський капітал, беруть участь у виробництві, то вони визначають цінність компанії, що має відобразитися в бухгалтерських документах [6, с. 84].

Як вітчизняна, так і світова практика на сьогоднішній день не виробила на законодавчому рівні переліку типових документів, які відображали б інформацію про складові людського капіталу в тій формі, якої вимагає бухгалтерський облік. Варто зазначити, що кожний суб'єкт господарювання відповідно до своїх потреб може розроблювати необхідні форми первинних документів, які будуть містити необхідну інформацію про людський капі-

тал. При розробці форм первинних документів потрібно дотримуватися вимог, передбачених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [7]. Розробку форм первинних документів доцільно здійснювати в розрізі складових людського капіталу, що забезпечить відображення в них тієї інформації, яку потребує бухгалтерський облік. Розроблені форми первинних документів мають бути затверджені внутрішніми розпорядчими документами підприємства. Таким чином, документально підтверджені відомості про людський капітал особи будуть використовуватися апаратом управління як засіб реалізації покладених на нього функцій.

На етапі поточного обліку облікова інформація систематизується у відповідних облікових реєстрах з використанням облікових процедур: реєстрація, накопичення, бухгалтерські проведення на синтетичних та аналітичних рахунках, що дозволяє отримати інформацію, потрібну для контролю та управління господарською діяльністю.

Організація поточного обліку, а саме розробка облікових номенклатур, починається з вивчення їх складу, які слід відобразити в системі облікових реєстрів та різних розрахункових формах. Тому на етапі поточного обліку розробку облікової номенклатури слід розпочати із встановлення груп, підгруп, субпідгруп (рис. 3) [2, с. 746].

Назва показників	Призначення показників	Носії облікової інформації
Прізвище, ім'я та по батькові працівника, ідентифікаційний номер, дата народження, місце проживання, сімейний стан, наявність дітей, назва структурного підрозділу, посада, освіта, досвід роботи, ранг (ступінь, класність), підвищення кваліфікації, кількість днів непрацездатності за останні три роки	Для узагальнення інформації про особисті дані працівника	Особова картка працівника підприємств
Цілеспрямованість, творчий потенціал, організованість, моральна відповідальність, сумлінність, терпеливість, толерантність, психологічна стійкість, бажання кар'єрного росту, професійна впевненість, моральна та матеріальна задоволеність працею на займаній посаді	Для визначення потенційних можливостей та якостей працівник	Анкети тестового опитування працівників підприємства

Рис. 2. Облікові номенклатури з обліку людського капіталу підприємства на етапі первинного обліку

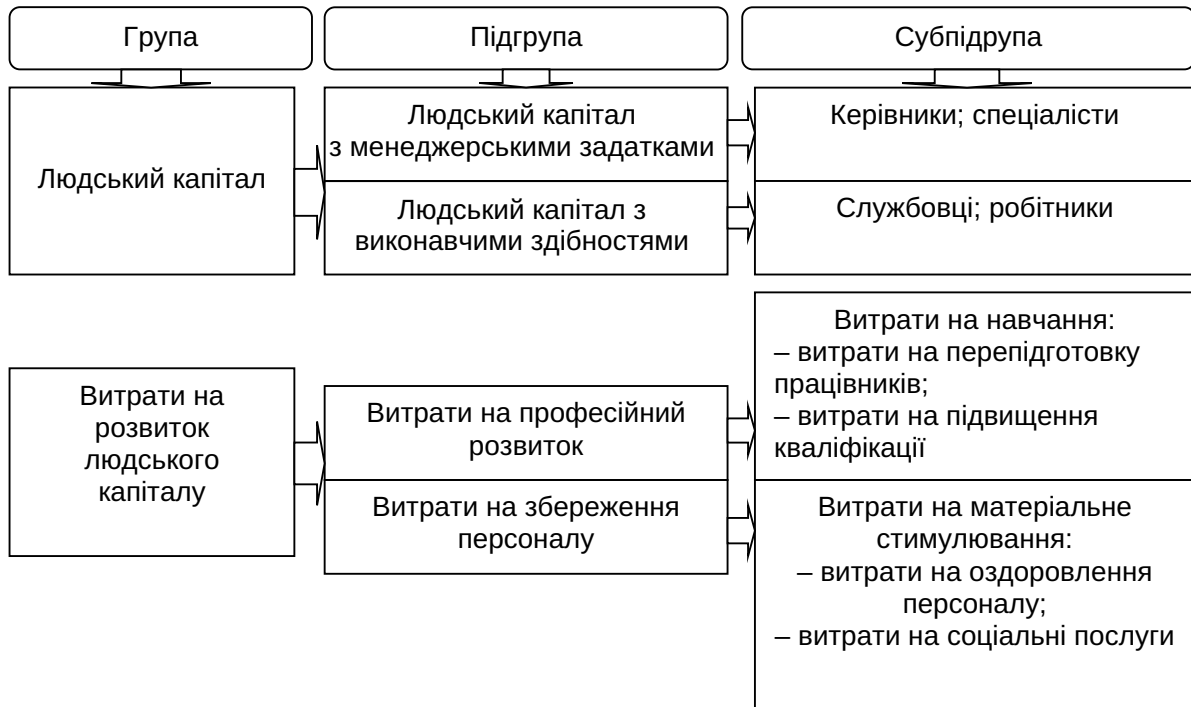


Рис. 3. Облікові номенклатури з обліку людського капіталу підприємства на етапі поточного обліку

Бухгалтерський облік не тільки інформує про стан і зміни господарства, його елементи, здійснює контроль за наявністю, рухом, використанням об'єктів господарювання, але й виконує функцію оцінки результативності роботи. Організація облікового процесу в розумінні його завершеності досягається на основі узагальнення облікових даних на підсумковому етапі, який дає змогу мати дані про результати роботи за місяць, квартал, півріччя, рік.

При розробці облікової номенклатури підсумкового обліку треба враховувати дані планування, нормування, бюджетування, контролю і аналізу. Тому, слід відмітити, складність формування складу облікової номенклатури цього етапу облікового процесу полягає у використанні планових, нормативних, кошторисних та інших аналогічних показниках, а також відхилень від них як в абсолютному, так і у відносному вираженні. Наявність цих даних і показників дає можливість не тільки оцінити результати роботи підприємства, але й виявити тенденцію розвитку.

Підсумковий облік людського капіталу як етап облікового процесу визначає об'єкти, які мають бути організовані, а саме номенклатуру, носії номенклатури, рух носіїв та забезпечення обліку. На підсумковому етапі облікові номенклатури є показниками звітності, які надалі під-

лягають аналізу для розробки управлінських рішень. Жодним нормативним актом на законодавчому рівні не передбачені розроблені форми звітності, в яких би відображалась інформація про людський капітал. Оскільки для ефективного управління діяльністю підприємства необхідним є її запровадження як об'єкта обліку, інформація про людський капітал повинна відображатися у звітності.

Для надання інформації про людський капітал доцільно розробляти внутрішні звіти, розроблені відповідно до потреб кожного конкретного суб'єкта господарювання. Згідно з обраною оцінкою вартості людського капіталу внутрішня звітність має містити показники, передбачені відповідним методом. При цьому варто відштовхуватися від того, що така внутрішня звітність має відповідати низці вимог, а саме достовірності, оперативності підготовки, своєчасності надання [8, с. 258].

Обґрунтування можливості віднесення людського капіталу до складу активів підприємства є лише першим, але необхідним етапом на шляху їх облікового відображення. Далі перед нами постає доволі непросте завдання: яким же чином відображати операції з людським капіталом в системі рахунків бухгалтерського обліку?

Українські вчені вважають, що найдоцільніше було обліковувати людський капітал на

позабалансових рахунках, оскільки за всіма ознаками його не можна відносити до майна підприємства.

Так, Н. М. Корольок пропонує додати до діючого плану рахунків синтетичний рахунок 010 «Людський капітал», який буде використовуватись для обліку творчих та наукових здібностей людини, що не належать суб'єкту господарювання, проте забезпечують одержання доходу. З метою посилення аналітичності облікової інформації цей синтетичний рахунок пропонується деталізувати на відповідних субрахунках: 011 «Людський капітал адміністративного персоналу», 012 «Людський капітал виробничого капіталу», 013 «Людський капітал інших працівників». Отже, науковцем пропонується відображення людського капіталу на рахунках бухгалтерському обліку здійснювати наступним чином: Дт 010 – Кт – відображено прийняття певного працівника на посаду; Дт – Кт 010 – відображено звільнення працівника [9, с. 11–12].

Давидюк Т. В. запропонувала у робочому плані рахунків передбачити аналітичні рахунки за однорідними об'єктами для обліку витрат на формування, використання та відтворення людського капіталу за кожним працівником підприємства, відповідно до положень колективного договору, виходячи з кількісного та якісного (вікового, статевого, професійного) складу персоналу підприємства [10, с. 11–12].

Медведев М. Ю. виділяє працівників підприємства як об'єкт обліку і пропонує відображати їх рух наступними бухгалтерськими записами: 1) при відображенні придбання працівника – Дт «Працівники», Кт «Розрахунки з оплати праці»; 2) при відображенні використання працівника в трудовому процесі – Дт «Незавершене виробництво», Кт «Амортизація працівника».

Враховуючи пропозиції дослідників та беручи до уваги власне бачення у вирішенні окресленої проблеми, вважаємо, що людський капітал працівників підприємства доцільно враховувати у складі нематеріальних активів, а для їх обліку відвести окремий синтетичний рахунок 126 «Право на використання людського капіталу». На цьому синтетичному рахунку доцільно обліковувати лише право на використання професійних знань та здібностей працівників, а не їх фізичного носія. Підставами для виникнення таких прав є трудовий договір (контракт) та договір про навчання у межах отриманих професійних знань, вмінь, кваліфікації в процесі трудової діяльності працівника. Ведення обліку права на використання людського капіталу відповідно до запропонованої методики передбачає відкриття інших рахунків, пов'язаних із відображенням інформації про накопичену амортизацію права на використання людського капіталу, інвестиції в людський капітал

Таблиця 2

**Пропозиції щодо доповнення діючого плану рахунків
в частині обліку людського капіталу**

Рахунки першого порядку. Синтетичні рахунки		Рахунки другого порядку. Субрахунки		Інформація, яку відображають на рахунках бухгалтерського обліку
Код	Назва	Код	Назва	
12	Нематеріальні активи	126	Право на використання людського капіталу	Вартість прав на використання людського капіталу (професійних знань), визначена шляхом сумування витрат на залучення висококваліфікованого персоналу, професіоналів в окремих видах діяльності
13	Знос (амортизація) необоротних активів	136	Накопичена амортизація права на використання людського капіталу	Сума амортизації, нарахованої на вартість прав на використання людського капіталу працівників (вартості професійних знань)
15	Капітальні інвестиції	156	Інвестиції в людський капітал	Капіталізовані витрати на розвиток людського капіталу (навчання, підвищення кваліфікації, професійну підготовку та перепідготовку працівників в процесі їх трудової діяльності)

Джерело: складено за [3, с. 51]

тощо. У зв'язку з цим пропонуємо доповнити діючий план рахунків, що дасть змогу врахувати наведені пропозиції (табл. 2).

Система аналітичних рахунків повинна забезпечити підвищення інформативності за кожним структурним підрозділом підприємства, тому аналітичний облік права на використання людського капіталу доцільно вести за категоріями персоналу (адміністративний персонал, загальновиробничий персонал, персонал основного виробництва) та в розрізі найменування посад, за підрозділами підприємства, за кожним працівником.

Для відображення змін у пасиві балансу, що відповідатимуть змінам вартості людського капіталу, пропонуємо ввести синтетичний рахунок 426 «Людський капітал». Даний рахунок не матиме субрахунків та буде призначений для обліку збільшення або зменшення вартості людського капіталу підприємства в результаті прийняття або звільнення працівників, а також для переоцінки вартості трудових ресурсів.

Висновки. Вдосконалення організації облікового процесу на основі розроблених облікових номенклатур первинного та поточного обліку дасть можливість покращити

документування господарських операцій, їх систематизацію в облікових регістрах з формування, використання та відтворення людського капіталу підприємства. Це забезпечить можливість своєчасного прийняття обґрунтованих управлінських рішень стосовно управління спеціалістами на підприємстві, мотивації працівників до підвищення компетенції та планування стратегії розвитку персоналу на перспективу. Вважаємо, що наведені пропозиції щодо доповнення діючого плану рахунків в частині обліку людського капіталу матиме переваги порівняно з існуючою обліковою практикою, оскільки: по-перше, дозволить підвищити рівень інформативності облікової інформації для забезпечення відповідних потреб управління людським капіталом; по-друге, узагальнення інформації за аналітичними рахунками дасть можливість здійснити аналіз вартості складових людського капіталу окремого працівника та визначити повну вартість персоналу підприємства за категоріями та в цілому; по-третє, відображення права на використання людського капіталу у складі активів дозволить якомога ближче наблизити балансову вартість підприємства з його ринковою вартістю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Бурденко І. М., Гололобова Н. В. Людський капітал як об'єкт бухгалтерського обліку. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. Вип. 4 (15). С. 403–408.
2. Качмар О. В. Організація обліку людського капіталу аграрних підприємств. *Економіка і суспільство*. 2017. № 10. С. 742–747.
3. Покинчерета В. В. Інвестиції в людський капітал: проблеми облікового відображення. *Облік і фінанси*. 2018. № 2 (80). С. 47–53.
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи». URL: <http://zakon2.rada.gov.ua> (дата звернення: 01.02.2023).
5. Покинчерета В. В. Облік трудових ресурсів: проблеми та шляхи їх вирішення. *Агросвіт*. 2014. № 18. С. 66–72.
6. Перчук О. В. Сучасна система обліку людського капіталу. *Економіка та управління*. 2012. Вип. 18/1. С. 81–86.
7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. Дата оновлення: 10.08.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 01.02.2023).
8. Королук Н. Людський капітал як об'єкт бухгалтерської методології. *Актуальні проблеми економіки*. 2009. № 7(97). С. 252–260.
9. Королук Н. Облік і контроль у системі управління людським капіталом підприємства: методика та організація : автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Київ, 2010. 17 с.
10. Давидюк Т. Бухгалтерський облік в системі управління людським капіталом: теорія та методологія : автореф. дис. ... д-ра. екон. наук: 08.00.09. Житомир, 2011. 36 с.

REFERENCES:

1. Burdenko I. M., Hololobova N. V. (2018) Lyuds'kyu kapital yak ob"yekt bukhgalters'koho obliku [Human capital as an object of accounting]. *Skhidna Yevropa: ekonomika, biznes ta upravlinnya – Eastern Europe: Economy, Business and Management*, vol. 4(15), pp. 403–408.

2. Kachmar O. V. (2017) Orhanizatsiya obliku lyuds'koho kapitalu ahrarnykh pidpryyemstv [Organization of human capital accounting of agricultural enterprises]. *Ekonomika i suspil'stvo – Economy and society*, no. 10, pp. 742–747.
3. Pokynchereda V. V. (2018) Investytsiyi v lyuds'kyy kapital: problemy oblikovoho vidobrazhennya [Investments in human capital: problems of accounting reflection]. *Oblik i finansy – Accounting and finance*, no. 2(80), pp. 47–53.
4. Mizhnarodnyy standart bukhhalters'koho obliku 38 «Nematerial'ni aktyvy» [International accounting standard 38 «Intangible assets»]. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua>. (accessed February 1, 2023)
5. Pokynchereda V. V. (2014) Oblik trudovykh resursiv: problemy ta shlyakhy yikh vyrishennya [Accounting of labor resources: problems and ways to solve them]. *Ahrosvit – Agroworld*, no. 18, pp. 66–72.
6. Perchuk O. V. (2012) Suchasna systema obliku lyuds'koho kapitalu [Modern human capital accounting system] *Ekonomika ta upravlinnya – Economics and management*, vol. 18/1, pp. 81–86.
7. Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 № 996-XIV [On Accounting and Financial Reporting in Ukraine: Law of Ukraine on July 16, 1999 № 996-XIV]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>. (in Ukrainian)
8. Korolyuk N. (2009) Lyuds'kyy kapital yak ob'yeckt bukhhalters'koyi metodolohiyi [Human capital as an object of accounting methodology]. *Aktual'ni problemy ekonomiky – Actual problems of the economy*, no. 7(97), pp. 252–260.
9. Korolyuk N. (2010) Oblik i kontrol' u systemi upravlinnya lyuds'kym kapitalom pidpryyemstva metodyka ta orhanizatsiya [Accounting and control in the human capital management system of the enterprise: methodology and organization]: avtoref. dys. ... kand. ekon. nauk: 08.00.09. Kyiv. (in Ukrainian)
10. Davydyuk T. (2011) Bukhhalters'kyy oblik v systemi upravlinnya lyuds'kym kapitalom: teoriya ta metodolohiya [Accounting in the human capital management system: theory and methodology]: avtoref. dys. ... doc. ekon. nauk: 08.00.09. Zhytomyr. (in Ukrainian)