

## Научная статья

УДК 338.2

DOI: 10.25683/VOLBI.2023.65.809

Elena Alexandrovna Sharovatova

Doctor of Economics,

Professor at the Department of Accounting,

Rostov State University of Economics

Rostov-on-Don, Russian Federation

esharovatova@mail.ru

Елена Александровна Шароватова

д-р экон. наук,

профессор кафедры бухгалтерского учета,

Ростовский государственный экономический университет (РИНХ)

Ростов-на-Дону, Российская Федерация

esharovatova@mail.ru

Andrey Alexandrovich Kulagin

applicant at the Department of Accounting,

Rostov State University of Economics

Rostov-on-Don, Russian Federation

kaa3003@tuta.io

Андрей Александрович Кулагин

соискатель кафедры бухгалтерского учета,

Ростовский государственный экономический университет (РИНХ)

Ростов-на-Дону, Российская Федерация

kaa3003@tuta.io

## ПЕРСПЕКТИВЫ СТИМУЛИРОВАНИЯ РАБОТНИКОВ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО ПРОЦЕССА В ЗАВИСИМОСТИ ОТ ЭФФЕКТИВНОСТИ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ БИЗНЕСА

5.2.3 — Региональная и отраслевая экономика

**Аннотация.** В статье исследованы проблемы организации материального стимулирования работников управленческого персонала в зависимости от управленческого эффекта, полученного в результате их эффективного труда. Необходимость решения проблемы обусловлена, с одной стороны, недостаточностью объективных мотиваторов, доказывающих именно позитивное влияние управленцев на целевые показатели бизнеса, с другой стороны, отсутствием соответствующего учетно-аналитического сопровождения для использования таких мотиваторов. Цель исследования заключается в обосновании организации политики мотивации управленческого персонала на основе системно-ориентированного учета, который раскрывает взаимосвязь достигнутого управленческого эффекта конкретных работников сменной суммой его мотивации. Такой подход реализуем в учете с привлечением в качестве объектов управленческого учета центров финансовой ответственности (ЦФО). Предлагаемая организация учетного процесса основана на двух информационных составляющих: во-первых, информации о фактических отклонениях каждого ЦФО по всем бюджетным показателям, что станет основанием для начисления мотивации по внешнему фактору; во-вторых, информации о показателях ЦФО, которые достигнуты в результате мыслительной деятельности их руководителей (или коллектива участников ЦФО) и которые не являются следствием исполнения их системно-функциональных обязанностей. Именной результат «мозгового штурма» и его позитивное влияние на прибылеобразующие показатели субъекта в целом станут основанием для начисления дополнительной мотивации по внутреннему фактору. Необходимые для этого учетные приемы могут быть реализованы в современных программных продуктах по учету при условии разделения информационного поля на показатели, каждый из которых учитывается в зоне действия конкретного ЦФО. По результатам исследования, с одной стороны, аргументирована популяризация политики мотивации, направленная на усиление мыслительной деятельности управленческого персонала, выходящей за рамки их привычных функциональных обязанностей, с другой стороны, обоснована уверенность в объективности мотиваторов, поскольку основанием для именной мотивации персонала становится системно-ориентированный учет.

лительной деятельности их руководителей (или коллектива участников ЦФО) и которые не являются следствием исполнения их системно-функциональных обязанностей. Именной результат «мозгового штурма» и его позитивное влияние на прибылеобразующие показатели субъекта в целом станут основанием для начисления дополнительной мотивации по внутреннему фактору. Необходимые для этого учетные приемы могут быть реализованы в современных программных продуктах по учету при условии разделения информационного поля на показатели, каждый из которых учитывается в зоне действия конкретного ЦФО. По результатам исследования, с одной стороны, аргументирована популяризация политики мотивации, направленная на усиление мыслительной деятельности управленческого персонала, выходящей за рамки их привычных функциональных обязанностей, с другой стороны, обоснована уверенность в объективности мотиваторов, поскольку основанием для именной мотивации персонала становится системно-ориентированный учет.

**Ключевые слова:** бизнес, человеческий капитал, мотивация, мотивационная политика, учетное сопровождение, объект учета, центр финансовой ответственности, факторы мотивации, профессиональная этика, эффективность труда

**Для цитирования:** Шароватова Е. А., Кулагин А. А. Перспективы стимулирования работников управленческого процесса в зависимости от эффективности учетно-аналитического обеспечения бизнеса // Бизнес. Образование. Право. 2023. № 4(65). С. 68—75. DOI: 10.25683/VOLBI.2023.65.809.

## Original article

## PROSPECTS FOR STIMULATING THE EMPLOYEES OF THE MANAGEMENT PROCESS DEPENDING ON THE EFFICIENCY OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL BUSINESS SUPPORT

5.2.3 — Regional and sectoral economy

**Abstract.** The article examines the problems of organizing financial incentives for employees of managerial personnel depending on the managerial effect obtained as a result of their effective work. The need to solve the problem is caused, on the one hand, by the lack of objective motivators proving the nominal pos-

itive influence of managers on business targets, on the other hand, by the lack of appropriate accounting and analytical support for the use of such motivators. The purpose of the study is to substantiate the policy of motivation for managerial personnel on the basis of system-oriented accounting, which reveals the relationship of

*the achieved managerial effect of a particular employee with the nominal amount of their motivation. We implement this approach in accounting with the involvement of financial responsibility centers (FRCs) as objects of management accounting. The proposed organization of the accounting process is based on two information components: firstly, information about the actual deviations of each FRC for all budget indicators, which will be the basis for calculating motivation based on an external factor; secondly, information about FRC indicators that are achieved as a result of the mental activity of their managers (or a team of FRC participants) and which are not a consequence of the fulfillment of their system-functional duties. The nominal result of the “brainstorming” and its positive impact on the profit-forming indicators of the subject as a whole will become the basis for accruing additional motiva-*

*tion for the internal factor. The accounting techniques necessary for this can be implemented in modern accounting software products, provided that the information field is divided into indicators, each of which is taken into account in the area of operation of a specific FRC. According to the results of the study, on the one hand, the popularization of the motivation policy aimed at strengthening the mental activity of management personnel that goes beyond their usual functional responsibilities is reasoned, on the other hand, confidence in the objectivity of motivators is justified, since system-oriented accounting becomes the basis for nominal motivation of personnel.*

**Keywords:** *business, human capital, motivation, motivational policy, accounting support, accounting object, financial responsibility center, motivation factors, professional ethics, labor efficiency*

**For citation:** Sharovatova E. A., Kulagin A. A. Prospects for stimulating the employees of the management process depending on the efficiency of accounting and analytical business support. *Biznes. Obrazovanie. Pravo = Business. Education. Law.* 2023;4(65):68—75. DOI: 10.25683/VOLBI.2023.65.809.

### Введение

**Актуальность.** Современное влияние человеческого потенциала на жизнеспособность цифрового бизнеса заключается не только в потреблении инновационных технологических процессов, но и в заинтересованности самих работников в продвижении корпоративных целей бизнеса с учетом максимальной реализации своих профессиональных знаний. Стимулом в таком продвижении становятся поведенческие мотивы человека труда, которые государством характеризуются как профессиональная этика кадров со своими узаконенными принципами поведения. Однако поведенческие мотивы персонала в минимальной степени зависят от действия законодательного кодекса об этике, обязывающих, к примеру, бухгалтеров и аудиторов соблюдать определенную модель нравственного поведения при исполнении своих профессиональных функций. Ни один законодательный документ «не может заставить работника быть более или менее нравственным при исполнении своей профессиональной деятельности и это не представляется возможным предусмотреть в любом корпоративном регламенте» [1, с. 129].

Инициировать наибольший интерес у наемных работников к новаторству в условиях наметившегося дефицита профессиональных кадров в ряде отраслей экономики во многом можно посредством взаимовыгодной мотивационной политики персонала. При этом сама политика может быть эффективной лишь при условии соответствующего учетно-аналитического обеспечения, раскрывающего, к примеру, не просто результат продвижения продаж того или иного продукта, а результат такого продвижения в зависимости от профессиональных действий работника или функционального коллектива во главе с его руководителем.

В связи с этим проблема современной мотивации работников частично заключается в отсутствии типовых рекомендаций по организации ее учетно-аналитического процесса в интересах не только собственников бизнеса (или топ-менеджеров, работающих в интересах собственников), а с позиций интереса самого персонала. Конечно, нет сомнений в дефиците учетной информации для мотивации рабочего персонала, мотивированного на увеличение выработки продукции с последующим ответным увеличением сдельной оплаты труда. Однако проблема мотивации управленческого персонала на основе объективной для этого учетной информации остается не в полной мере исследованной. Кроме того, интерес усиливается тем, что в цифровой экономике

преимущественной становится не сдельная оплата и соответствующая ей мотивация труда, а оплата труда работников за генерирование новых бизнес-идей, IT-технологий, инновационных программ. Творческая инициатива таких работников может быть развита лишь в условиях индивидуально-мотивирования персонала на профессиональные подвиги.

Вопросы выбора учетной стратегии по обеспечению политики мотивации в современной бизнес-среде затрагивают разнонаправленные интересы, с одной стороны, собственников бизнеса, для которых важна задача минимизировать трудозатраты, с другой стороны, работников управленческого звена, готовых к «мозговым атакам» в ответ на соответствующую мотивацию за полученные эффективные результаты своего труда. В результате задача учетно-аналитического обеспечения заключается в объективности мотивации труда в ответ на более повышенное вознаграждение за индивидуальные результаты эффективного управленческого труда. Однако отсутствие даже типовых рекомендаций по организации мотивационно-ориентированного учетного обеспечения не позволяет бизнесу (особенно малому и среднему) определиться с преимуществами более прогрессивной модели мотивации. Такая ситуация обуславливает интерес к исследованию компонентов учетной политики, обеспечивающих стимулирование управленческого персонала к более производительному и эффективному труду.

Изученность проблемы. Поводом для поиска новых подходов к стимулированию труда профессиональных работников стали исследования теории человеческого капитала, обосновавших развитие теории мотивации в свете новых требований предпринимательства. Пониманию нового статуса мотивационных факторов способствовали труды наших современников о самом человеческом капитале — это труды Т. О. Графовой [2], А. Н. Добрынина, С. А. Дятлова и Д. Е. Цыреновой [3], Н. С. Зоткиной, М. С. Гусаровой и А. В. Копытовой [4], Р. И. Капелюшникова и А. Л. Лукьяновой [5], К. А. Устиновой, Е. С. Губановой и Г. В. Леонидовой [6] и др. Благодаря раскрытию поведенческих мотивов человека труда в зависимости от признания результатов этого труда возродилось новое отношение к его мотивации, чему уделено внимание в исследованиях В. И. Бовыкина [7], В. М. Мелиховского и А. С. Тростина [8], С. Ю. Трапицына [9] и др. Так, в трудах С. Ю. Трапицына уже выделен приоритет индивидуализации результатов труда с целью выработки индивидуальных

подходов к мотивации персонала, на чем также настаивают в своих исследованиях С. В. Ямщиков и В. И. Гладцына [10], О. А. Козлова и Е. А. Селезенева [11].

Однако мотивационная составляющая в любой корпоративной политике может состояться лишь при условии учетно-документального подтверждения взаимосвязи результатов труда конкретного работника (или функционального коллектива) с переменной величиной вознаграждения за их вклад в достижение поставленных бизнес-целей. Современная тенденция государственной регламентации бухгалтерского учета не предполагает набор учетно-управленческих приемов, обеспечивающих управление прибылью, в т. ч. в зависимости от творческой устремленности работников к реализации своих профессиональных умений. В этой связи сегодня можно говорить о дефиците знаний в сфере учета, обеспечивающих прикладные приемы в организации учетно-аналитического сопровождения политики мотивации управленческого труда работников.

**Целесообразность** исследования определяется поиском рационального учетно-аналитического обеспечения политики мотивации, способного индивидуализировать в учете вклад работников управленческих служб в совокупные прибылеобразующие результаты бизнес-структуры для наглядной демонстрации результатов их более эффективного труда с целью применения к ним дополнительного вознаграждения. В свою очередь, системность такого учетного сопровождения может стать мотивирующей основой для такого же эффективного труда.

**Научная новизна** исследования заключается в предложении составляющих модели учетно-аналитического обеспечения политики мотивации управленческого персонала для субъектов бизнеса, которые могут наполняться приемами учета в зависимости от отраслевых особенностей субъекта и корпоративных установок со стороны его топ-менеджмента.

**Цель** исследования заключается в предложении подходов к организации учетного процесса, способного раскрыть взаимосвязь индивидуального вклада управленческих работников при выполнении своих профессиональных обязанностей в совокупные прибылеобразующие показатели коммерческой организации, коррелирующих с ранее поставленными экономическими целями, что устремило авторов на решение такой задачи, как достижение качества и полноты учетного обеспечения политики мотивации персонала.

**Практическая значимость** статьи заключается в возможности использования результатов исследования для формирования учетной политики в сфере управления в части раздела политики, раскрывающего приемы аналитического учета мотивационных показателей.

**Методология исследования.** Для решения поставленной задачи и достижения цели исследования в статье уделено внимание систематизации тех возможностей учета, которые раскрываются в подсистеме аналитического управленческого учета. Выбор методик учета, нацеленных на получение эффекта от управления, должен опираться не только на типовые методики учета ключевых показателей бизнеса (а это доходы, расходы и финансовые результаты), но и качественные компоненты их учета. Это означает взаимосвязь хозяйственных операций не только со счетами бухгалтерского учета, рекомендованных Минфином России для выбора рабочего плана счетов, но и во взаимосвязи с центрами финансовой ответственности (далее — ЦФО), которые становятся дополнительными учетными признаками системного аналитического учета. Такие ЦФО целе-

сообразно включать в учетную методику коммерческой организации в качестве ключевых аналитических объектов управленческого учета и объектов кодирования информации, что позволит все финансовые показатели учитывать в разрезе ответственных за эти показатели, т. е. в разрезе тех, кто стоит во главе ЦФО.

Наглядной возможностью решения обозначенной проблемы может стать информационное сопровождение политики мотивации, ориентированной на два уровня учета: учет мотивационных показателей работников в связи с достижением ими ранее установленных бюджетных показателей (первый уровень учета) и учет персонализированных показателей в связи с новыми достижениями, которые не были предусмотрены при формировании первичных бюджетов (второй уровень учета). Подтверждением целесообразности использования фиксированной и переменной части вознаграждения стал ряд исследований, результаты которого были озвучены еще в середине 2010-х гг. [12] и подтверждены исследованием Е. С. Батаевой [13]. Приоритетными здесь должны стать учетные приемы, которые способствуют наглядности баланса между индивидуально достигнутым эффектом конкретного руководителя (или функционального подразделения во главе с его руководителем) и тем финансовым эффектом, который был получен организацией в целом. Объективность такого баланса возможна лишь при использовании типовых приемов регулярного учета (счета и двойная запись, оценка и калькуляция и пр.). В этой связи миссия учетно-аналитического сопровождения, которая адекватна требованиям интеллектуального человеческого капитала при выборе политики мотивации, возлагается на выбор тех методик группировки информации, которые способны усилить профессиональную инициативу работников в достижении корпоративных целей, что и предопределило целесообразность настоящего исследования.

### Основная часть

Во все времена предпринимательской деятельности бесспорным является природный фактор человека труда, определяющего взаимоотношения между работником и работодателем — это интерес к своему вознаграждению при условии его переменности. Чем эффективнее труд (большой по количеству результат, более качественный результат, результат точно в срок и пр.), тем больше вознаграждение за труд. Отсутствие принципа переменности вознаграждения, когда в приоритете лишь постоянство вознаграждения работнику за исполнение своих функциональных обязанностей, приводит в большинстве случаев к снижению инициативы в труде, потере интереса к качественному результату и интенсивности труда. Фундаментальные исследования Института демографии Высшей школы экономики, систематизированные в труде «Как увеличить человеческий капитал и его вклад в экономическое и социальное развитие» (2018), позволили обосновать один из выходов в сложившейся демографической ситуации — это ставка на технологический прорыв и экономику знаний, в связи с чем должны измениться нормы регулирования трудовых отношений, и это «касается непосредственной организации трудовых процессов и взаимоотношений их участников, в том числе деталей взаимоотношений менеджмента и исполнителей» [14, с. 19].

В контексте проведенных исследований в качестве примеров можно привести образцы вознаграждения в виде дополнительных мотиваторов для ряда ответственных работников:

– дополнительная премия логисту за полученную экономию, к примеру, при закупке запасов, приобретенных ниже их ранее согласованной бюджетной стоимости; но при этом не снижающей качество конечных продуктов; или за экономию трудозатрат при условии оптимизации технологических процессов, что также не было изначально предусмотрено в бюджетном периоде;

– дополнительное вознаграждение работнику в виде доли прибыли компании за реализацию его рационализаторского предложения, позволившее производить и продавать продукцию с большей добавочной стоимостью и, соответственно, с большей прибылью, что и дает ему право на участие в распределении прибыли;

– вознаграждение руководителю учетной службы за обоснование и переход на более льготный режим налогообложения, не нарушающий нормы Налогового кодекса РФ;

– вознаграждение главному инженеру, организовавшему реализацию морально устаревшего оборудования (но еще год-

ного к эксплуатации) с финансовой выгодой для предприятия, которое ранее предполагалось к утилизации, и пр.

Все эти действия не являются обязательными трудовыми действиями работников в рамках своих зон ответственности, которые должны привести к положительному эффекту для компании. Примеры таких видов именного вознаграждения входят в переменную часть мотивации. Являясь стратегическим ресурсом управления прибылью, они должны сопровождаться индивидуально ориентированным учетным обеспечением (доказывающим взаимосвязь именного результата и переменной части вознаграждения), в связи с чем возникает потребность формализации учетной политики для целей мотивации персонала. К такому выводу можно прийти, выделив периодизацию взаимосвязи учетно-аналитического обеспечения системы мотивации в России за более чем 100-летний период национальной экономики, что схематично представлено на рисунке.

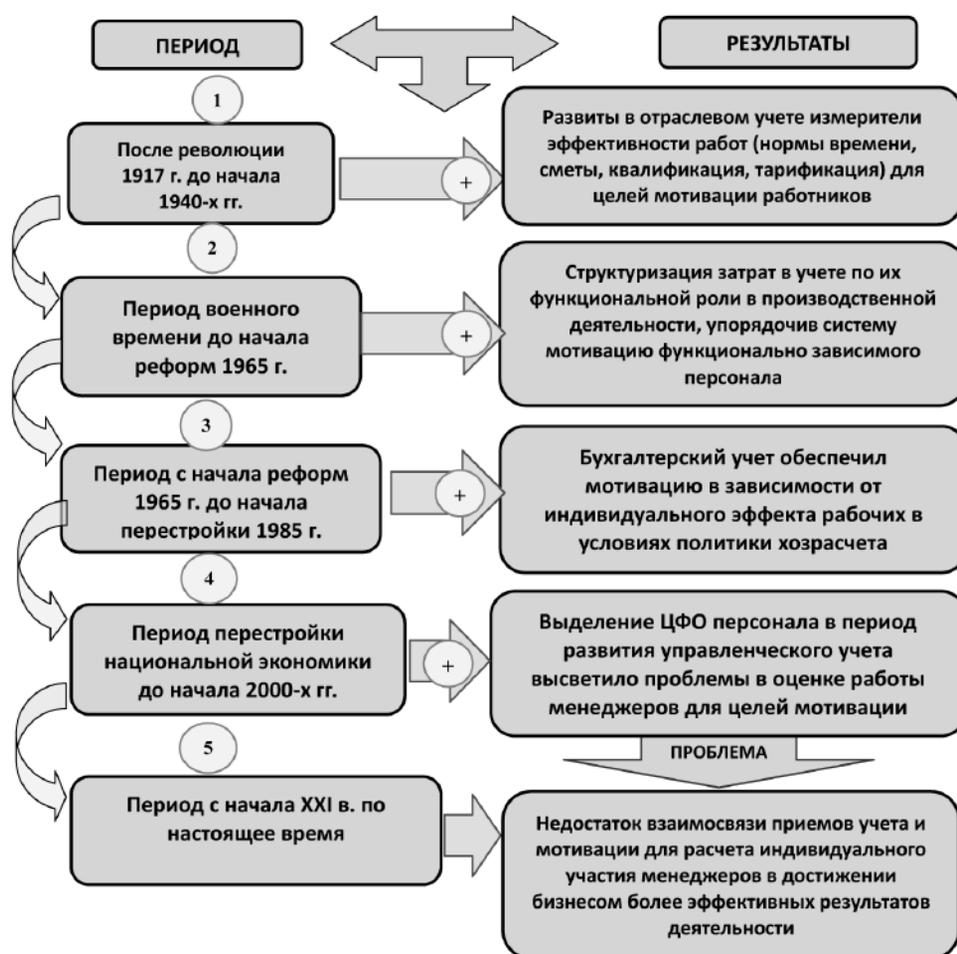


Рис. Схема периодизации взаимосвязи учетно-аналитического обеспечения системы мотивации в России

Остается добавить закономерность появления указанной на рисунке проблемы, характерной для современного предпринимательства, обусловленной наличием в течение нескольких десятков лет централизованно управляемой экономики, на которые приходится максимальный уровень прямой заработной платы производственных рабочих, когда основным флагманом дополнительной мотивации было увеличение выработки продукции. Нельзя не отметить, что до сих пор заслугой того периода остаются знания в сфере тарификации и квалификации труда,

сдельных расценок, норм времени и выработки и пр. Тем не менее по историческим меркам более чем 25-летний период функционирования рыночных принципов экономики еще недостаточен для адаптации новых приоритетов в мотивации управленческого персонала как наиболее затратной части в трудоемких отраслях производства. Управленческий труд до сих пор зачастую ориентирован на повременную оплату труда, а наличие дополнительных бонусов также зачастую ставится в зависимость от достигнутых результатов всей компании в целом.

В этой связи обновление политики мотивации управленческого персонала как более проблемной ее части можно возложить на модель учетно-информационного обеспечения, ориентированного на эффект кросс-финансирования. Его особенность заключается лишь в том, что использование финансовых средств конкретной компании применяется для поддержания и развития не отдельного проекта компании в целом, а отдельного проекта внутри компании. При этом цели самой компании и отдельного проекта дополняют друг друга и работают на одну цель — достижение стратегических показателей экономического субъекта за период, в связи с чем можно предложить две составляющие учетного сопровождения мотивации, в рамках которого показатели для мотивации учитываются в двух измерителях.

Во-первых, учет показателей для мотивации персонала по внешнему фактору мотивации. Речь идет о целевых, или бюджетных, ориентирах, которые выражаются в бюджетных показателях, рассредоточенных по ЦФО, руководители которых несут индивидуальную ответственность за их выполнение. К примеру, бюджет продаж компании сформирован из различных сегментов продаж (например, продажа продукции, транспортные услуги, услуги по сдаче помещений в аренду и пр.), контроль уровня которых возложен на разных руководителей ЦФО. Соответственно, мотивационным показателем в рамках данной статьи бюджета для каждого руководителя должен быть свой сегмент. Упрощенная схема бюджета продаж представлена в таблице, где за каждую статью бюджета несет ответственность конкретный руководитель ЦФО. Исполнение «именного» бюджета по результатам отчетного периода станет основой его именной мотивации (и/или подконтрольного ему коллектива).

#### Формат бюджета продаж производственного предприятия

Статьи бюджета	Бюджет статьи	Ответственный ЦФО	Основание для дополнительной мотивации/демотивации
Продажи всего, в т. ч.:		х	х
Продажи основной продукции		Заместитель директора по маркетингу	+/- отклонения, более чем на 5 % отличные от бюджетного показателя
Продажи от оказания строительного-монтажных работ (СМР)		Заместитель директора по капитальному строительству	+/- отклонения, более чем на 3 % отличные от бюджетного показателя
Продажи от сдачи складов в аренду		Главный логист	+/- отклонения, более чем на 5 % отличные от бюджетного показателя
Продажи услуг НИОКР		Главный конструктор	+/- отклонения, более чем на 5 % отличные от бюджетного показателя
Доходы от финансовых вложений		Финансовый директор	+/- отклонения, более чем на 8 % отличные от бюджетного показателя
Продажи транспортных услуг		Главный логист	+/- отклонения, более чем на 10 % отличные от бюджетного показателя

Бюджетный комитет после согласования и утверждения бюджетных показателей становится внешним контролером возникающих в отчетных периодах план/фактных отклонений по каждому центру ответственности и месту возникновения отклонений. Процентные барьеры для дополнительной мотивации или демотивации за положительные или отрицательные отклонения от внешне утвержденных бюджетных показателей в столбце 4 таблицы приведены условно.

Внешний фактор мотивации приводит к потребности выстраивать учетную структуру объектов в целях мотивации не только по признаку учета операционной деятельности (что тоже важно для целей управления прибылью), но и по признаку учета зон ответственности, где в качестве обязательных аналитических объектов (субконто) будут выступать ЦФО, сгруппированные в электронном справочнике-классификаторе объектов учета. Как дополнение, к каждому ЦФО «крепятся» подконтрольные ему структурные подразделения в виде мест исполнения задач ЦФО, что группируется в аналогичном справочнике-классификаторе нижестоящих объектов учета. Это упрощает задачу вознаграждения персонала по внешнему фактору мотивации.

Во-вторых, учет мотивационных для персонала показателей по внутреннему фактору мотивации. Такой учетный подход предполагает учет показателей в разрезе центров финансовой ответственности, которые достигнуты в результате мыслительной деятельности руководителей ЦФО (или участников ЦФО) и которые не являются следствием исполнения их системно-функциональных обязанностей. Эффектом их действий, к примеру, стало увеличение финансовых результаты компании, или улучшение ее делового имиджа, что способствовало продвижению товаров на рынке, или привлечение инвесторов и пр. Ответная индивидуальная мотивация будет и на будущее обеспечивать эффективные поведенческие мотивы корпоративных руководителей, которые выходят за рамки их системных функциональных обязанностей, что уже характеризует внутреннюю нравственность работника, поскольку «профессиональная деятельность может быть более качественной, а может быть менее качественной, но от этого она не перестала быть профессиональной деятельностью, как таковой» [1, с. 133]. Примеры дополнительной мотивации работников в связи с дополнительно полученной в компании финансовой выгодой приведены ранее, а система учета должна обеспечить для этого получение следующей информации:

1. Для начисления дополнительного вознаграждения логисту за организованную им скидку в цене товаров при их закупке (что не было предусмотрено бюджетом) в подсистеме управленческого учета должна быть учтена при закупке товаров двумя бухгалтерскими проводками: по согласованной в бюджете стоимости (Дт сч. 10 Кт сч. 60) и сторнировочной записью той же проводкой — как скидка в цене, но с «привязкой» этой суммы к ЦФО «Логистика». Это даст основание начислить именной дополнительный вознаграждение за проявленную инициативу и полученную экономию материальных затрат. Аналогично можно применить тот же прием в отношении трудозатрат.

При этом параллельный учет стоимостной базы для индивидуальной мотивации и суммы мотивации может быть без сторнировочных записей. Тогда к той операции, которая стала первопричиной для мотивации (в нашем случае — это приход товаров со скидкой), дается ссылка на взаимосвязанную операцию в модуле управленческого учета по начислению дополнительного вознаграждения конкретному работнику.

2. Начисление дополнительного вознаграждения работнику, равного договорной сумме его участия в прибыли компании за реализацию рационализаторского предложения в модуле бухгалтерского учета осуществляется на основании бухгалтерской справки с обоснованием расчета для мотивации и согласительной подписью вышестоящего руководителя.

3. Вознаграждение руководителю учетной службы за обоснование и переход на более льготный режим налогообложения, не нарушающий нормы Налогового кодекса РФ — основанием для учета дополнительной мотивации также станет бухгалтерская справка, дающая ссылку на распорядительный для этого документ.

4. Наконец, вознаграждение главному инженеру, организовавшему реализацию морально устаревшего оборудования с финансовой выгодой для предприятия, по аналогии, также начисляется на основании ссылки на подтверждающий документ, утвержденный вышестоящим руководителем.

Каждая такая мотивация — это часть финансовой выгоды компании в целом, причиной которой стали поведенческие мотивы конкретного ответственного работника того или иного ЦФО. Если мотивация работников по внешнему фактору может быть системной в связи с системным достижением функциональных целей, то мотивация по внутреннему фактору является точечным приемом в ответ на конкретные поведенческие мотивы работников в рамках своих профессиональных компетенций.

**Результаты исследования.** Стремление к организации эффективной мотивационной политики в отношении управленческого персонала как более проблемной части трудового коллектива для оценки эффективности их труда, приводит к необходимости построения более информационного учетного механизма в компании. Его роль должна заключаться в раскрытии взаимосвязи причин для начисления дополнительного вознаграждения с позитивным финансовым следствием для организации, что характеризует удачное сочетание поведенческих мотивов работника и его профессиональных умений. Нивелированию такой взаимосвязи при оплате труда управленческих работников без учета профессиональной индивидуальности препятствуют социализации труда, когда процесс развития социально-нравственной сущности человека труда происходит без учета корпоративных установок на реализацию своего накопленного опыта.

В этой связи можно выделить организационные мероприятия, способные изменить корпоративную учетную политику в части учетно-аналитического обеспечения политики мотивации работников, ориентированной на вознаграждения по внешнему и внутреннему фактору мотивации. Понятность алгоритмов расчета дополнительного вознаграждения должна сопровождаться понятностью ее учетного обеспечения. Для этого целесообразными становятся следующие организационные этапы:

1) одобрение топ-менеджеров субъекта (или собственников бизнеса) на изменение политики оплаты труда управленческого персонала, при которой оплата труда разделяется на две части: ежемесячная повременная оплата труда, позволяющая обеспечить нормальный прожиточный минимум работника и дополнительное вознаграждение работнику, ориентированное на два вида — вознаграждения по внешнему и внутреннему фактору мотивации;

2) разработка проекта политики мотивации, ориентированной на мотивацию персонала к эффективному труду в разрезе центров финансовой ответственности и в разрезе

мест возникновения основания для мотивации (иначе — структурно-функциональных подразделений);

3) внесение изменений в учетную политику организации, что включает:

- создание электронного справочника показателей для мотивации;

- создание электронного справочника ЦФО и взаимосвязанных с ними структурных подразделений;

- разработка алгоритма расчета мотивационных показателей;

- внесение изменений в программный продукт по учету;

- создание новых первичных документов или внесение дополнительных учетных признаков в уже применяемые первичные документы;

- внесение дополнений в стандарт по документообороту.

4) определение ответственных за переходный период в изменении учетной политики и политики мотивации.

Таким образом, интеграция эффективной политики стимулирования работников на более профессиональный труд, ставя его в зависимость от эффективности полученного результата такого труда, может способствовать тому, что «с точки зрения экономической целесообразности, выгоднее вкладывать ресурсы (материальные, человеческие) в мотивацию и удержание сотрудников, вместо того чтобы расходовать их на подбор новых» [15, с. 174].

### Заключение

Подводя итог вышеизложенному, остается настаивать на приоритетности решения проблемы совершенствования мотивации управленческого персонала в силу новых требований цифровой экономики и согласиться с тем, что «эффективное развитие человеческих ресурсов организации неосуществимо без применения инструментов мотивационного менеджмента, направленных на обеспечение баланса индивидуальных целей и потребностей, с одной стороны, и достижения стратегических целей, задач организации — с другой» [16, с. 158]. Успешное мотивирование может быть только индивидуальным и подтверждено системой учетно-аналитического обеспечения экономического субъекта. В этом и заключается задача мотивационного менеджмента.

При этом современные программные продукты по учету позволяют поддерживать в режиме реального времени несколько учетных модулей. Если модуль бухгалтерского (финансового) учета более всего ориентирован на соблюдение норм федеральных стандартов по бухгалтерскому учету, то в этом модуле целесообразным будет отражение сумм начисленной мотивации в разрезе конкретных работников, и не более того. В модуле же управленческого аналитического учета должны быть доступными все основания для начисления мотивации по внешнему и внутреннему фактору стимулирования труда, а именно:

- а) раскрытие ключевых показателей бизнеса во взаимосвязи с ответственными за них — конкретными руководителями среднего и верхнего уровней управления внутри центров финансовой ответственности;

- б) раскрытие бюджетных и фактических показателей каждого ЦФО, что дает возможность контролировать полученные и отраженные в аналитическом учете фактические отклонения от бюджетных (целевых) показателей;

- в) обеспечена наглядность экономического бонуса для организации (экономия затрат, увеличение прибыли, расширение инвестиций и пр.) в разрезе центров финансовой ответственности и пр.

Усиленное внимание в настоящей статье к системному учету оснований для мотивации (с привлечением счетов и двойной записи), а не точечному расчету отдельных сумм мотивации, обусловлено тем, что стимулирование нравственной деятельности работников тяжело поддается корпоративному управлению.

В связи с этим остается задействовать резервы профессиональной деятельности посредством наглядной учетной информации, раскрывающей взаимосвязь эффекта мыслительной деятельности работника того или иного управленческого звена с его именной мотивацией.

## СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Макаренко Е. Н. Профессиональная этика бухгалтера: современные тенденции и принципы // *Международный бухгалтерский учет*. 2021. Т. 24. Вып. 2. С. 128—141.
2. Графова Т. О. Система ресурсного управления интеллектуальным капиталом : моногр. Ростов н/Д. : Изд-во Юж. Фед. ун-та, 2010. 460 с.
3. Добрынин А. Н., Дятлов С. А., Цыренова Д. Е. Человеческий капитал в транзитивной экономике: формирование, оценка, эффективность использования). СПб. : Наука, 1999. 309 с.
4. Зоткина Н. С., Гусарова М. С., Копытова А. В. Человеческий капитал как ведущий фактор развития компании : моногр. Чебоксары : Среда, 2021. 164 с.
5. Капелюшников Р. И., Лукьянова А. Л. Трансформация человеческого капитала в российском обществе: (на базе «Российского мониторинга экономического положения и здоровья населения»). М. : Фонд «Либер. миссия», 2010. 191 с.
6. Устинова К. А., Губанова Е. С., Леонидова Г. В. Человеческий капитал в инновационной экономике : моногр. Вологда : Ин-т соц.-экон. развития территорий РАН, 2015. 195 с.
7. Бovyкин В. И. Научная мотивация труда. М., 2021. 224 с.
8. Мелиховский В. М., Тростин А. С. Формирование человеческого капитала и роль мотивации в его функционировании. Ярославль : Литера, 2007. 82 с.
9. Мотивация персонала в современной организации : учеб. пособие / под общ. ред. С. Ю. Трапицына. СПб. : Книжный Дом, 2007. 240 с.
10. Ямщиков С. В., Гладцына В. И. Теория поколений как методологическая основа формирования системы мотивации персонала // *Paradigmata poznani*. 2018. № 1. С. 34—41.
11. Козлова О. А., Селезенева Е. А. Особенности мотивации работников в условиях формирования цифровой экономики // *Human Progress*. 2018. Т. 4. № 10. URL: [http://progress-human.com/images/2018/Том4\\_10/Kozlova.pdf](http://progress-human.com/images/2018/Том4_10/Kozlova.pdf) (accessed: 17.09.2023).
12. Кузнецов М., Федоров О. Р., Михеев А. А. Долгосрочная мотивация членов органов управления в компаниях с государственным участием // *Акционерное общество: вопросы корпоративного управления*. 2015. 29 авг. URL: <https://ao-journal.ru/dolgosrochnaj-motivacij-clenov-organov-upravlenij-v-kompanijk-s-gosudarstvennym-ucastiem> (accessed: 16.09.2023).
13. Батаева Б. С. Развитие вознаграждения топ-менеджмента в российских компаниях с государственным участием // *Дискуссия*. 2019. № 1(92). С. 21—27.
14. Как увеличить человеческий капитал и его вклад в экономическое и социальное развитие : тез. докл. / под ред. Я. И. Кузьминова, Л. Н. Овчаровой, Л. И. Якобсона. М. : Изд. дом Высш. шк. экономики, 2018. 63 с.
15. Гагарина С. Н., Еськова Е. С. Мотивация персонала организации в условиях цифровой трансформации // *Международный журнал гуманитарных и естественных наук*. 2021. Т. 6-1(57). С. 172—176. DOI: 10.24412/2500-1000-2021-6-1-172-177.
16. Шелкоплясова Г. С., Коблева А. Л. Развитие человеческих ресурсов инструментами мотивационного менеджмента // *Вестник Северо-Кавказского федерального университета*. 2021. № 3(84). С. 155—159. DOI: 10.37493/2307-907X.2021.3.19.

## REFERENCES

1. Makarenko E. N. Professional ethics of an accountant: modern trends and principles. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*. 2021;24(2):128—141. (In Russ.)
2. Grafova T. O. System of resource management of intellectual capital. Monograph. Rostov-on-Don, Southern Federal University publ., 2010. 460 p. (In Russ.)
3. Dobrynin A. N., Dyatlov S. A., Tsyrenova D. E. Human capital in a transitive economy: formation, evaluation, efficiency of use. Saint Petersburg, Nauka, 1999. 309 p. (In Russ.)
4. Zotkina N. S., Gusarova M. S., Kopytova A. V. Human capital as a leading factor in the development of the company. Monograph. Cheboksary, Sreda, 2021. 164 p. (In Russ.)
5. Kapelyushnikov R. I., Luk'yanova A. L. Transformation of human capital in the Russian society: (based on the “Russian Monitoring of the Economic Situation and Health of the Population”). Moscow, Foundation “Liberal Mission” publ., 2010. 191 p. (In Russ.)
6. Ustinova K. A., Gubanova E. S., Leonidova G. V. Human capital in the innovative economy. Monograph. Vologda, Institute of Socio-Economic Development of Territories of the Russian Academy of Sciences publ., 2015. 195 p. (In Russ.)
7. Bovykin V. I. Scientific motivation of labor. Moscow, 2021. 224 p. (In Russ.)
8. Melikhovskii V. M., Trostin A. S. Formation of human capital and the role of motivation in its functioning. Yaroslavl, Litera, 2007. 82 p. (In Russ.)
9. Motivation of personnel in a modern organization. Textbook. S. Yu. Trapitsyn (ed.). Saint Petersburg, Knizhnyi Dom, 2007. 240 p. (In Russ.)

10. Yamshchikov S. V., Gladtsyna V. I. The theory of generations as a methodological basis for formation of staff motivation system. *Paradigmata poznani*. 2018;1:34—41. (In Russ.)
11. Kozlova O. A., Selezeneva E. A. Features of employee motivation in the conditions of digital economy formation. *Human Progress*. 2018;4(10). (In Russ.) URL: [http://progress-human.com/images/2018/Tom4\\_10/Kozlova.pdf](http://progress-human.com/images/2018/Tom4_10/Kozlova.pdf) (accessed: 17.09.2023).
12. Kuznetsov M., Fedorov O. R., Mikheev A. A. Long-term motivation of members of management bodies in companies with state participation. *Aksionernoe obshchestvo: voprosy korporativnogo upravleniya*. August 29, 2015. (In Russ.) URL: <https://ao-journal.ru/dolgosrocnaj-motivacij-clenov-organov-upravlenij-v-kompanijk-s-gosudarstvennym-ucastiem> (accessed: 16.09.2023).
13. Bataeva B. S. Development of remuneration of top management in Russian companies with state participation. *Diskussiya = Discussion*. 2019;1(92):22—27. (In Russ.)
14. How to increase human capital and its contribution to economic and social development. Report abstract. Ya. I. Kuzminova, L. N. Ovcharova, L. I. Yakobson (eds.). Moscow, HSE publ., 2018. 63 p. (In Russ.)
15. Gagarina S. N., Eskova E. S. Motivation of the organization's personnel in the conditions of digital transformation. *Mezhdunarodnyi zhurnal gumanitarnykh i estestvennykh nauk = International Journal of Humanities and Natural Sciences*. 2021;6-1(57):172—176. (In Russ.) DOI: 10.24412/2500-1000-2021-6-1-172-177.
16. Shelkoplyasova G. S., Kobleva A. L. Development of human resources by motivational management tools. *Vestnik Severo-Kavkazskogo federal'nogo universiteta = Bulletin of the North Caucasus Federal University*. 2021;3(84):155—159. (In Russ.) DOI: 10.37493/2307-907X.2021.3.19.

Статья поступила в редакцию 09.09.2023; одобрена после рецензирования 28.09.2023; принята к публикации 25.10.2023.  
The article was submitted 09.09.2023; approved after reviewing 28.09.2023; accepted for publication 25.10.2023.