

## **Нягтлан бодох бүртгэлийн хамрах хүрээг өргөтгөх шаардлага**

### **Need to Increase a Scope of Accounting**

Н. Саруултөгс<sup>1</sup>

#### Хураангуй

Үйл ажиллагааны үр дүнг мөнгөн нэгжээр илэрхийлэн бүртгэж, нэгтгэн дүгнэн мэдээллээр хангах үүргийг “Нягтлан бодох бүртгэл” хүлээдэг. Компанийн удирдлага, хөрөнгө оруулагчид болон оролцогч талууд нягтлан бодох бүртгэлийн мэдээллийн чанарыг сайжруулж байхыг шаардсаар ирсэн. Мэдээллийн технологи хөгжихийн хэрээр нягтлан бодох бүртгэлийн үйл ажиллагаа хөнгөвчлөгдөж, чадавх нь сайжирч байгаа хэдий ч үйл ажиллагаандаа ашиглагдаж буй нөөцүүд, тэдгээрийн үр ашгийн талаарх мэдээллийн эрэлт хэрэгцээ бүрэн хангагдахгүй байсаар байна. Учир нь шийдвэр гаргалтын оновчтой байдлыг нэмэгдүүлэх, үйл ажиллагаанд оролцогч нөөцүүдийг бүрэн таньж ойлгох асуудал чухал бөгөөд мэдлэгт суурилсан бизнес хөгжиж буй өнөө үед бизнест оролцогч нөөцүүдийн нэг болох хүн нөөцийг бүртгэх асуудал нягтлан бодох бүртгэлд шийдэгдээгүй хэвээр байна. Үүнийг нягтлан бодох бүртгэл, тэр дотроо хүний нөөцийн бүртгэлийг судалдаг эрдэмтдийн бүтээлийг унших, бичиг баримтын харьцуулалт, анализ судалгаа хийх арга замаар нягтлан бодох бүртгэлийн хүрээг өргөтгөх, Монгол улс дахь хүний нөөцийн бүртгэлийн хэрэгцээ шаардлагын талаар энэ өгүүлэлд авч үзлээ.

*Түлхүүр үгс:* нягтлан бодох бүртгэл, хүний нөөцийн нягтлан бодох бүртгэл, хүн нөөц, хүн хөрөнгө

#### Abstract

The "Accounting" is responsible for recording, summarizing, and providing information on expressed in monetary terms the performance. Company management, investors and stakeholders have always been required to improve the quality of accounting information. As information technology improves, accounting activities and their capabilities are improving, but information on the resources and their benefits are still not met in any demand. It is important to increase the rationality of decision-making and to fully understand the the resources on business. In a whole world, as the knowledge-based business is still developed, there is still not solved in accounting for human resources as one of the stakeholders of business. Hence, this article explains the need for accounting and reporting of human resources through accounting.

*Keywords:* accounting, human resource accounting, human resource, human capital

---

<sup>1</sup> МУИС-ийн Бизнесийн Сургууль, Нягтлан бодох бүртгэлийн тэнхимийн багш  
E-mail: nsaruultugs@yahoo.com

## Удиртгал

Хүний мэдлэг, ур чадварт суурилсан хөгжлийг бүтээж байгаа 21-р зуунд эдийн засгийн болон удирдахуйн шинжлэх ухааны үүднээс бизнесийн нөөцүүдийг үр дүнтэй ашиглан удирдах асуудал ихээхэн чухал болсон. Учир нь бизнесийн байгууллагын зорилго нь зөвхөн эдийн засаг, санхүүгийн “ашиг” хүртэхээс илүүтэйгээр тогтвортой урт хугацаанд үйл ажиллагаа явуулж, нийгмийн хариуцлагаа биелүүлэн, байгальд ээлтэй үйл ажиллагаа явуулан хөгжихийг зорих болсон билээ.

Монгол улсын эдийн засаг аж үйлдвэр, хөдөө аж ахуй, аялал жуулчлал гэсэн гурван тулгууртайгаар хөгжин стратегийн ач холбогдол бүхий бизнесийн түншлэлд онцгой анхаарч байна. Мөн Монголын компаниуд эх орондоо гаднын техник технологи, ноу-хау нутагшуулж, олон улсын болон дотоодын зах зээлд өрсөлдөж буй өнөө үед компаниуд:

- өнөөгийн бодит байдлаа үнэлэх;
- байгууллагын стратегийг бүрэн хангах;
- ойрын болон ирээдүйн чиг хандлагаа тодорхойлох;
- хүсч буй ирээдүйгээ ойлгох, хэрхэн яаж хүрэх, саад бэрхшээлүүдийг яаж даван туулах зэргээ тодорхойлох;
- нөөцийн өөрчлөлт, хэрэгцээ зэргийг бүрэн тодорхойлох;
- нөөцийн оновчтой уян хатан бодлогыг явуулах;
- онолын хандлага, шилдэг туршлагыг оновчтой ашиглах;
- бизнесийн бүтээмжийг нэмэгдүүлэх;
- үр ашгаа дээшлүүлэх;
- удирдах, удирдуулах ёсонд дахин суралцах зэрэг олон асуудлуудыг шийдэх хэрэгтэй байна.

21-р зууны бизнесийн тогтвортой үйл

ажиллагаа, нөөцийн удирдлагын чиг хандлагад *байгалийн нөөц, хүний нөөц, санхүүгийн нөөц, технологийн нөөц, материаллаг нөөц, мэдээллийн нөөцүүд* шаардагдан оролцож байна.

Эдгээр нөөцүүдийг удирдан холбогч гүүр нь “Хүн” бөгөөд бизнесийн үйл ажиллагааны хүлээлт болох үр дүн, үр ашгийг бүтээж, нэмүү өртгийг бий болгогч гол нөөц нь “Хүний нөөц” байдаг.

Компанийн удирдлагын баг хүн болон бусад нөөцүүдийг оновчтой удирдаж үнэ цэнийг бүтээн улс орны эдийн засаг, хөгжилд хувь нэмрээ оруулахад компанид бүрдүүлсэн хүний нөөцөө сургах, хөгжүүлэх, шинийг бүтээлгэх, тэдний авъяас ур чадварыг үнэлэн урамшуулах асуудал чухал болоод байна.

Иймээс бизнесийн орчин хурдацтай өөрчлөгдөж буй байдал, мэдээллийн эрэлт хэрэгцээ зэргийг үндэслэн нягтлан бодох бүртгэлийг шинэ төвшинд гаргах шаардлагатай болсон байна. Мөн Монгол улсын нягтлан бодох бүртгэлийн хэрэглээнд “Хүний нөөцийн нягтлан бодох бүртгэл”-ийн орчин үеийн онол арга зүйг нэвтрүүлэх нь хөрөнгө оруулагчдыг хүн нөөцийн талаар бүрэн мэдээллээр хангах, хөрөнгө оруулалтын үр дүнг бүрэн үнэлэх зэрэгт ашиглагдах ба энэ нь хөрөнгийн зах зээлийн хөгжилд ач холбогдолтой юм.

### **Нягтлан бодох бүртгэлийн хөгжлийн түүхээс авч үзвэл:**

Аж ахуйн нэгж, байгууллагын үйл ажиллагааны менежментэд нягтлан бодох бүртгэл чухал үүрэг гүйцэтгэдэг.

Түүхийн аль ч үед улс орон бүрт өөр өөрийн онцлогийг шингээсэн бүртгэл, тооцоо хөгжсөөр ирсэн. Нягтлан бодох бүртгэл нь хүний нийгэм үүссэн цагаас эхлэлтэй

бөгөөд үүнийг Нийтийн Тооллын Өмнөх (НТӨ) 30 дугаар зуунд хамаарах “Анхны бүртгэлийн баримт бичиг” олдсоноор нотолдог (Дондог, 2016).

VI зууны эх сурвалжуудад феодалууд, сүм хийдүүдийн хэрэгцээ шаардлагаар “Аж ахуйн бүртгэл” үүсэн хэрэглэгдэж байсан (Дондог, 2016).

XIII зуунд “Арилжааны болон Төсвийн бүртгэлийн” систем бий болжээ. Л.Пачоли давхар бичилтийн тухай анхны номыг бичиж олны хүртээл болгосноор түгэн тархаж улмаар “Хөдөө аж ахуйн бүртгэл”-д давхар бичилтийг ашиглаж, “Ломбардын урсгал”, “Хуулийн талынхны урсгал” “Венецийн урсгал” зэрэг нь нягтлан бодох бүртгэлийг хөгжүүлсээр ирсэн (Дондог, 2016).

Аж үйлдвэржилтийн эрин үед түүхий эдийг олж бэлтгэн тэдгээрийг боловсруулан эцсийн бүтээгдэхүүн үйлдвэрлэх, элэгдэл, хорогдол тооцоолох, бүтээгдэхүүнээ борлуулах, орлого, ашиг олоход чиглэсэн “Үйлдвэрийн нягтлан бодох бүртгэл” үүсэж хөгжсөн байна.

19-р зууны дунд үеэс биет бус хөрөнгөнд оруулсан хөрөнгө оруулалтын өгөөжийг хэмжих, биет бус хөрөнгийн үнэ цэнийг хэмжих хэмжлүүдийг хийж эхэлсэн.

20-р зуунд хөрөнгийн зах зээл хөгжиж үнэт цаасны шинэ төрлүүд, үнэт цаасны арилжаа, өрийн санхүүжилт, фьючерсийн зах зээл зэрэг хөгжсөн нь нягтлан бодох бүртгэлийн практикийг шинэ шатанд гаргаж хөгжүүлсэн (DiVanna & Rogers, 2005).

Түүхий эдийн нөөцийг олж илрүүлэх, боловсруулах, үйлдвэрлэх, борлуулахад үнэ цэнийг нэмэгдүүлэгч ажиллах хүч, удирдлагын төвлөрлийн асуудал 1960-

аад оноос эхлэн хөгжиж ирсэн нь “Хүний нөөцийн нягтлан бодох бүртгэл” юм.

Харин 21-р зууны бизнесийн чиг хандлага, дэлхийн өнөөгийн хүрсэн хөгжлийн төвшин зэрэг нь “хүн бол баялгийг бүтээгч хөрөнгө” гэдгийг хэдийнээ харуулаад байна.

### **Хүний нөөцийн нягтлан бодох бүртгэлийн онолын үзэл баримтлал:**

Хүнийг баялаг бүтээгч хөрөнгө буюу хэрэгжүүлэгчийн хувьд хоёр өнцгөөс харж болно.

1. Хүний нөөцийн зардал = Тогтмол зардал
2. Хүн капиталын хөрөнгө оруулалт = Хөрөнгө

Хүнийг ажилд авах, сургах, хөгжүүлэхтэй холбоотой гарсан зардал нь *хүний нөөцөд оруулсан хөрөнгө оруулалт* юм. Харин уламжлалт үзэл баримтлалын хувьд *хүний нөөцийн зардал нь ямар нэгэн биет хөрөнгийг бий болгохгүй зөвхөн байгууллагын бий болгосон орлогоос төлбөр буюу зардал хэлбэрээр гардаг* гэж үзсэн. Энэ ойлголтыг өнөө үед хүний нөөцийн нягтлан бодох бүртгэлийн онолын үүднээс няцааж *аливаа хөрөнгийн бууралт буюу зардал* (хүний нөөцөд хамаарах) нь уялдаат зарчмын үүднээс *орлого буюу ашиг авчрах хөрөнгө оруулалтын зардал* гэж үзсэн.

Хүний нөөцийг системтэйгээр удирдах, хүнд гаргаж буй зардлыг бүрэн таньж, зөв зүйтэй ангилан бүртгэх нь хүний нөөцийн нягтлан бодох бүртгэлийн асуудал юм. Хүний нөөцийн нягтлан бодох бүртгэл нь хүний нөөцийн менежментийг үр дүнтэй хэрэгжүүлэхэд нь хүний нөөцийн үнэ цэнэ, хүнд оруулсан хөрөнгө оруулалт, хүний нөөцийн зардал зэрэг мэдээллээр хангах үүрэгтэй.

*“Хүний нөөцийн нягтлан бодох бүртгэл” - Аж ахуйн нэгж буюу микро төвшинд тухайн бизнест хүний хүчин зүйлсийн шууд болон дам нөлөөлөл нь хэрхэн нөлөөлж буйг хэмжих, мэдээлэх, тайлагнах, шинжлэх, урьдчилан таамаглах, сэргийлэх, төлөвлөхөд туслах бүртгэл юм.*

Иймээс бизнесийн үйл ажиллагааны үр дүн, үр ашиг, нэмүү өртгийг бий болгогч хүний нөөцийн үнэ цэнийн хэмжлийг хийж байгууллагынхаа цаашдын үйл ажиллагааны стратегийг хангах, төлөвлөлт, хяналт зэргийг хэрэгжүүлэхэд ашиглагдах “Хүн нөөцийн үнэ цэнэ”-ийг тайлагнах шаардлагатай гэдгийг судлаачид, судалгааны байгууллагууд санал болгосоор байна<sup>2</sup>.

Хүний нөөцийн тайланд компанийн ажилтны үнэ цэнийн үнэлгээний хэмжүүр, чанарын үзүүлэлт зэргийг тайлагнадаг ба бизнесийн тогтвортой байдлыг хангахад чиглэсэн мэдээ, мэдээллүүдийг агуулдгаараа ач холбогдолтой юм<sup>3</sup>.

### **Хүний нөөцийн үнэ цэнийн хэмжлийг хэрхэн хийх вэ?**

Сүүлийн үеийн судлаачид компани дахь хүмүүсийн ур чадвар, чадамж, чадавх нь “хүн капиталын үнэ цэнэ” гэж тодорхойлох болжээ (DiVanna & Rogers, 2005).

Компаниуд технологийн хөгжилд суурилан нягтлан бодох бүртгэлийн өгөгдлийг хурдан шуурхай бүртгэх, тайлагнах боломжтой болсон хэдий ч хүн капиталын үнэ цэнийг хэмжих, хүлээн зөвшөөрч нягтлан бодох бүртгэлд шинэ өгөгдөл буюу “Хүн хөрөнгө”-ийг үүсгэж бүртгэх асуудал

бүрэн шийдэгдээгүй байсаар байна. Өөрөөр хэлбэл мэдээллийн технологи нь нягтлан бодох бүртгэлийн программыг сайжруулснаар хувь хүн бүрийн бизнест оруулсан хувь нэмрийг нягт нямбай хэмжих боломжийг олгож байгаа ч глобал санхүүгийн тайлагналын олон улсын стандарт (СТОУС)-ын үзэл баримтлалд “Хүн хөрөнгө”-ийн асуудал нэгдмэл болж хүлээн зөвшөөрөгдөөгүй хэвээр байна.

Компаниуд бизнесийн үйл явцаа дэмжихийн тулд үр дүнгийн хэмжлийг хийх мэдээллийг бэлтгэх үүднээс “тэнцвэрт үнэлгээ”-ний систем болон бусад шинэ менежментийн аргуудыг нэвтрүүлсэн нь далд хөрөнгө болох хүн хөрөнгийн бий болгож буй капиталыг илрүүлэн “Хүн хөрөнгө”-г бүртгэж тайлагнах боломжтой<sup>4</sup> гэдгийг гаргаж тавьсаар байгааг Делойтт компанийн судлаачдын бүтээлээс харж болохоор байна. Зөвлөх үйлчилгээ эрхэлдэг компаниуд, судалгааны хүрээлэнгүүд, их, дээд сургуулиуд гэх мэт мэдлэг, ур чадвар шаардсан байгууллагууд хүн хөрөнгөө бүртгэж тайлагнахгүй байгаа нь хөрөнгө оруулагчдад байгууллагын ашиглаж буй бодит нөөцийн талаар үнэн зөв мэдээллийг өгөхгүй байна гэж судлаачид (Mahmoodi *et al.* 2013) дүгнэжээ.

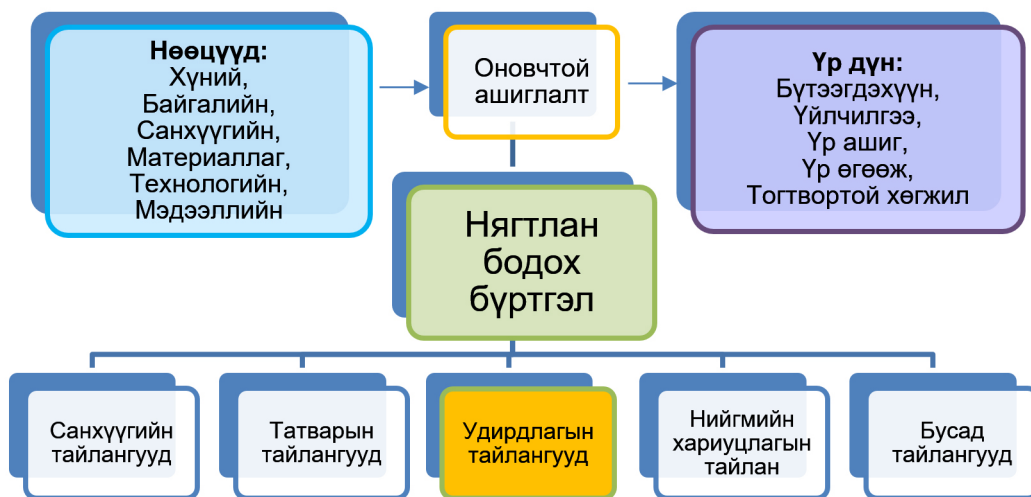
### **21-р зууны Нягтлан бодох бүртгэлийн хамрах хүрээг өргөтгөж авч үзвэл:**

Нягтлан бодох бүртгэл нь байгууллагын үйл ажиллагаанд оролцож буй орцууд, үйлдвэрлэлийн үйл ажиллагааны үр дүнг мөнгөн нэгжээр үнэлэн хэмжиж, бүртгэж, тайлагнадаг арга зүй юм.

<sup>2</sup> <https://hrtimesblog.com/2018/02/14/the-human-capital-balance-sheet>

<sup>3</sup> <https://www.afcpe.org/assets/pdf/vol1512.pdf>

<sup>4</sup> <https://hrtimesblog.com/2018/02/14/the-human-capital-balance-sheet>



Эх сурвалж: Судлаачийн боловсруулалт

Өнөөгийн практикт нягтлан бодох бүртгэл нь бизнес хийхэд зайлшгүй шаардлагатай нөөцүүдийг хөрөнгө болон хөрөнгийн эх үүсвэрээр ангилан бүртгэж, нэгтгэн дүгнэсээр ирсэн. Энэ нь материаллаг, санхүүгийн, технологийн гэсэн нөөцүүдийг хамарч байгаа ба бүрэн хамрагдаагүй зүйлс байсаар л байна. Үүний нэг нь “Хүн нөөц” юм.

Мэдлэг, ур чадварт суурилан хил дамнасан ажил гүйлгээ хийгдэж, олон улсын хүрээний капиталын чөлөөт урсгалд тулгуурлан хөгжих болсон өнөө үед хүний нөөцийн менежментийг нягтлан бодох бүртгэлийн системтэй нягт уялдуулах шаардлагатай болжээ. Өөрөөр хэлбэл санхүүгийн тайланг хэрэглэгчид, бизнесийн оролцогч талууд - байгууллагыг удирдаж байгаа лидер, баг, ажилчдын талаарх мэдээлэлгүйгээр сайн шийдвэр гаргах боломжгүй юм. Иймээс дээрхи мэдээллийг хамарсан нэгдсэн мэдээлэл удирдлага болон хөрөнгө оруулагч, оролцогч талуудад шаардлагатай байна.

### Дүгнэлт

Аж үйлдвэрийн хөгжил, технологийн хөгжил зэргийг даган нягтлан бодох бүртгэлийн судлах зүйл нэмэгдсээр байна. Одоо мөрдөж буй нягтлан бодох бүртгэлийн практик нь аж үйлдвэрийн эдийн засгийн үеийн хөгжлийн үе дэх гол концепц болох биет хөрөнгийг бүртгэх, тайлагнахыг чухалчилсан хэвээр байна.

Гэтэл мэдлэгт суурилсан бизнесийн хөгжил нь хүний мэдлэг, чадварыг ашигласнаар оюуны өмчийн биет бус хөрөнгүүдийг бүтээж байна. Эдгээр биет бус хөрөнгийг бүтээгч нөөц болох “Хүн нөөц буюу хүн хөрөнгө”-ийг бүртгэх, тайлагнах глобал стандартын ойлголтууд шаардлагатай байна.

Монголын үндэсний томоохон компаниуд олон улсын зах зээлд гарч өрсөлдөж эхлээд байна. Тэд өөрсдийн чадавхижсан хүний нөөцийг бүрдүүлж, гадны технологийг нутагшуулан, өөрсдийн бүтээгдэхүүн, үйлчилгээг бий болгон үр дүнтэй ажиллахыг зорьж буй өнөө үед эдгээр

компаниудад хүний нөөцийн нягтлан бодох бүртгэлийн системийг нэвтрүүлэх, ашиглах шаардлагатай болсон гэж судлаачийн зүгээс дүгнэж байна.

Глобал зах зээлийн хүрээнд дотоод, гадаадын хөрөнгө оруулагчид Монголыг зорин ирж бизнес хийж байгаа нь тэдний шаардлагад нийцсэн мэдээллээр хангах,

тэдний бидэнд үлдээх үр дүнг үнэлэн хэмжихэд хүний нөөцийн нягтлан бодох бүртгэл чухал ач холбогдолтой гэж үзэж байна.

Дэлхий асар хурдтай өөрчлөгдөж байна. Бид тэр хурдыг хүссэн ч эс хүссэн ч даган өөрчлөгдөж, хөгжих ёстой<sup>5</sup>.

#### Ашигласан материал

1. Dicks, R. A., Fuchs, M., & Smith, B. (2018). *A New Perspective for Understanding Workforce Investment, Risk, and Value*. Deloitte Consulting LLP. Available: <https://hrtimesblog.com/2018/02/14/the-human-capital-balance-sheet>.
2. DiVanna, J. & Rogers, J. (2005). *People - The New Asset on the Balance Sheet*. New York, Palgrave Macmillan.
3. Mahmoodi, P., Babaei, F., & Mohamade, J. (2013). Human Resource Accounting: From Theory to Practice. *European Online Journal of Natural and Social Sciences*, 2(3), 2249-2255.
4. Washer, K. M. & Nippani, S. (2004). Human Capital and the Balance Sheet. *Financial Counseling and Planning*, 15(1), 13-20.
5. Дондог, Л. (2016). *Нягтлан бодох бүртгэлийн түүх*. Улаанбаатар.

<sup>5</sup> <http://www.ub.life/p/7571>