Література

1. *Герасименко О. О.* Економічний механізм стимулювання праці у сфері наукової та науково-технічної діяльності. Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук // Київський національний університет імені Тараса Шевченка. — К.. 2003. — 21 с.

2. *Карлін М. І* Стимулювання праці в освітньо-науковій сфері: проблеми теорії та практики. — Луцьк: Ред.-вид. відділ «Вежа» Волинського державного університету ім. Лесі Українки, 2000. — 192 с.

3. *Колот А. М.* Мотивація персоналу персонале . — К.: КНЕУ. 2002. — 337 с.

4. *Колот А. М.* Мотивація, стимулювання й оцінка персонале . — К.: КНЕУ, 1998. — 224 с.

5. *Кравченко В. П.* Управління якістю праці робітників на проеіислових підприємствах. Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук // Харківський національний економічний університет. — Х., 2005. — 20 с.

6. *Лагутін В.Д.* Реформа оплати праці стимулюючого типе в Україні: теорія, концепція, практичні рекомендації і прпозиції. — Луцьк: Вежа. 2000. — 240 с.

7. *Тельное А. ('.* Управління якістю праці на промислових підприємствах. — Хмельницький: ХНУ. 2005. — 290 с.

8. *Шутов Н. И.* Механизм материального стиеіе лирования тре да в период реформирования экономических отношений в Украине: Дис. докт. экон. наук: 08.00.05. — Одеса. 1993. — 357 с.

Стаття надійшла до редакції 25.01.2007

УДК 338

Н. М. Головай,
Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

ВКЛАДЕННЯ В ЛЮДСЬКИЙ КАПІТАЛ І ЗАРОБІТНА ПЛАТА: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

АНОТАЦІЯ. У статті досліджуються питання, пов'язані з сучасними проблемами відображення в обліку відтворення та використання людського капіталу на сучасних підприємствах. На основі проведеного дослідження. автором запропоновано власне бачення та розв'язок проблемних питань, що розглядаються.

Формування будь-яких виробничо-господарських відносин засновано на певній сукупності ресурсів, що можуть бути в них задіяні. Саме під сукупністю таких ресурсів розуміють капітал, що виступає основним елементом суспільного багатства.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: Людський капітал, заробітна плата, інвестиції, витрати.

В економічній енциклопедії капітал розглядається як дещо спроможне приносити дохід або ресурси, які створені людьми для виробництва товарів і послуг, вкладений в певну справу, функціонуюче джерело у вигляді засобів виробництва [1]. Проф. Р. Нурєєв розглядає капітал як будь-який ресурс, створений з метою виробництва більшої кількості економічних благ. На думку вченого терміну капітал характерна певна багатозначність. У зв'язку з цим виділено такі дві основні форми капіталу, як фізичний (будівлі, устаткування, машини, сировина тощо) і людський (загальні та спеціальні знання, трудові навички, виробничий досвід) [2]. Спільною рисою цих видів капіталів є те, що вони обидва виступають основними факторами суспільного виробництва і в умовах сучасної ринкової економіки спроможні приносити дохід.

Кінець XX **початок** XXI ст. **визначається** перехідним характе**ром** розвитку **продуктивних** сил: **від** індустріальної епохи, де до**мінували велике механізоване** машинне виробництво, до постін- **дустріальної, де** переважає сфера послуг, науки та освіти. **Виробництво** матеріальних благ, незаперечно, зберігає свою зна**чимість,** однак його економічну ефективність визначають в першу чергу кваліфіковані кадри, нові знання, технології і методи управління. Як зазначав Е. Карневейл, людські ресурси, взяті в історичній ретроспективі, заміщують собою інші. У 1890 р. на частку ресурсів, одержуваних від землі, включаючи мінеральні, енергетичні й харчові припадало 50% валового внутрішнього продукту, у 1957 р. — лише 13. До початку 80-х років — уже менш як 10%, і на той час віддача від людських ресурсів досягла 4/5 усього внутрішнього продукту [3]. Все більшою мірою цінність формується нематеріальними ресурсами, а саме ідеями та кваліфікацією персоналу, гнучкістю його мислення та спроможністю до періодичного оновлення своїх знань. За сучасних умов виробництво може обходитися значно дешевше, ніж раніше. Головним фактором цього виступає постійне витрачання ресурсів на генерацію нових ідей, пошук додаткових знань та їх швидке практичне застосування для виробництва продукції та одержання прибутків. Саме тому все більше дослідників вважають людський капітал самим цінним ресурсом постіндустріального суспільства,

Є Н. М. Головай, 2007

він визначає темпи економічного розвитку і науково-технічного прогресу і є значно важливішим ніж фізичний капітал.

Ще у XVII ст. У. Петті, відстоював ідею першорядного значення та цінності трудових навичок населення в національному багатстві країни [4]. А. Сміт розвив цю теорію, включаючи знання і кваліфікацію в основний капітал суспільства, поряд з обладнанням і землею [5]. Разом з тим, вже сьогодні по розрахункам Світового банку, в структурі національного багатства СІЛА основні виробничі фонди (будівлі, споруди, машини, обладнання) складають лише 19%, природні ресурси — 5, а людський капітал — 76%. В Західній Європі відповідні показники складають 23, 2, 74%; в Росії — 10, 40, 50% [3]. Зростання ролі людського чинника неминуче сприяло розвитку теорії людського капіталу, серед дослідників якої можна виділити А. Сміта, Т. Шульца, Т. Бекке- ра, Дж. Кендріка, У. Гріліхеса, П. Друкера [1—7]. Формування і подальший розвиток людського капіталу є фундаментальною основою конкурентних переваг підприємств за умов функціонування постіндустріальної економіки.

Враховуючи вищезазначене, можемо дійти висновку, що людський капітал — це передусім специфічний ресурс у вигляді спеціальних знань, навичок та вмінь, які використовуються у виробничо-господарській діяльності підприємства з метою отримання доходу або створення певних інноваційних ресурсів для послі- дуючого виробництва якісно нових товарів, послуг та створення інших ноу-хау. Теоретично людський капітал має особливу форму в порівнянні з іншими видами продуктивних сил. Його власник — людина, тому людський капітал не може змінити власника, тобто його неможливо продати. За таких умов краще представляти людський капітал як такий вид власності, який можна здавати в оренду. Найм на роботу — це здача в оренду людського капіталу відповідного працівника. Відповідно, щоб ціна «прокату» була більшою, людина намагається здійснювати певні вкладення в свої навички та знання. З метою забезпечення більшої продуктивності людського капіталу, вкладення в нього можуть здійснюватися безпосередньо підприємствами.

Такі характерні особливості людського капіталу наводять на думку, про доцільність його порівняння з основним капіталом підприємства (основними засобами). Орендовані основні засоби не відображаються в балансі підприємства, оскільки не є його власністю. Усі витрати пов’язані з експлуатацією даних об’єктів (амортизація, поліпшення тощо) також не є витратами підприємства, що орендує основні засоби. Разом з тим підприємство за

власним бажанням може здійснювати відповідні витрати на поліпшення орендованого основного капіталу та відображати їх в системі обліку залежно від характеру таких поліпшень та їх впливу на майбутні економічні вигоди від експлуатації об'єкта.

В умовах інноваційного буму, який є наслідком сучасного науково-технологічного розвитку, особливого значення набувають вкладення в підвищення кваліфікації на виробництві. Сьогодні вони виступають одним з найважливіших компонентів вкладень у людський капітал в усіх країнах світу.

Активізація інвестицій у людський капітал передусім пов'язана з виникненням гострої потреби в модернізації розвитку країни. Останнім часом ряд американських економістів, включаючи лауреата Нобілівської премії 2004 р. Е. Прескотта і працівників Бюро економічного аналізу міністерства торгівлі, дійшли висновку про те, що для пояснення нових явищ в економіці необхідно розглядати витрати на науку та освіту в якості елементів накопичення і збереження [6].

Стратегічно орієнтовані підприємства намагаються здійснювати відповідні вкладення на поліпшення якісних характеристик персоналу, а саме навчання, підвищення кваліфікації, додаткове залучення високопрофесійних фахівців тощо. Підтримання всебічних програм по навчанню та підвищенню кваліфікації персоналу, останнім часом набуло неабиякої актуальності. Це пояснюється, в першу чергу, загостренням конкурентної боротьби, що сприяє безупинному впровадженню нових технологій, диференціації продукції (робіт, послуг) та постійному звуженню спеціалізації господарської діяльності.

На сьогоднішній день потужними підприємствами все частіше створюються власні учбові комбінати. Це пояснюється в першу чергу відсутністю або закриттям відповідних училищ та інших професійно-орієнтованих закладів освіти. За таких умов, підприємство несе усі витрати, пов'язані з організацією навчального процесу (придбання навчального матеріалу, залучення відповідних фахівців, стажування тощо).

Підвищення якісного складу людського капіталу на підприємстві може досягатись не лише у формі навчання та інших видів підвищення кваліфікації. Підприємства доволі часто проводять практику залучення висококваліфікованих спеціалістів на взаємовигідних умовах. Такі умови можуть передбачати отримання залученими працівниками відповідних матеріальних та нематеріальних заохочень (житла, прав на інші види власності та ін.) в обмін на їхні послуги протягом визначеного періоду. Як правило,

контракти (трудові угоди) з такими працівниками укладаються на довготривалий період часу (декілька років). Здійснюючи попередні витрати по залученню необхідних працівників, підприємство протягом тривалого періоду отримуватиме від них відповідні послуги. На наш погляд, такі витрати є авансованими виплатами і повинні відображатися в активі балансу у складі довгострокової дебіторської заборгованості.

Керівництво підприємств, як правило не зацікавлене витрачати кошти на навчання та підвищення професійних здібностей своїх працівників, мотивуючи це тим, що працівник може будь- коли звільнитися і вкладені в нього кошти обернуться відповідними втратами для підприємства. Разом з тим, таке баченім обмежує можливості підприємства в одержанні додаткового прибутку, який у сучасних умовах господарювання значною мірою генерується інтелектом і компетенцією персоналу. Маючи, передбачені контрактом, певні гарантії відпрацювання вкладених інвестицій або можливість повернення грошей у випадку невиконання працівником своїх зобов'язань, підприємство без будь- яких побоювань здійснюватиме вкладення у розвиток персоналу.

Разом з тим, традиційна система обліку розглядає навчання та підвищення кваліфікації персоналу лише як витратну категорію: на основі відповідних домовленостей (трудового договору, контракту тощо), найманий працівник надає у тимчасове розпорядження свої знання (вміння, досвід, кваліфікацію тощо), залишаючись їх власником. Розмір знань (вмінь, кваліфікації) працівника визначає рівень заробітної плати. В свою чергу заробітна плата в обліку розглядається як витратна категорія. З іншого боку саме знання, вміння та навички персоналу визначають продуктивність капіталу підприємства. Успішна діяльність певних господарських одиниць прямо пропорційно залежить від правильного підбору персоналу. Як приклад можна привести практику футбольних клубів, які розглядають укладання контрактів з перспективними гравцями як капітальні інвестиції. Саме професійні навички та вміння гравців генеруватимуть в подальшому надлишкові прибутки, підвищуватимуть репутацію клубу та вартість його торгової марки. При укладанні договору (контракту) з новим гравцем його вартість зазвичай відображається за поточною дисконтною оцінкою, яка називається відстроченим компенсаційним резервом. Резерв амортизується процентним методом на протязі строку дії договору [7].

При цьому, необхідно зауважити, що відповідно до загальноприйнятих облікових принципів, інвестиції в розвиток

людського капіталу можуть визнаватися як актив, оскільки відповідають вимогам визнання активу, а саме: 1) їх вартість може бути достовірно визначена; 2) передбачається в майбутньому отримання певних економічних вигод, 3) вони контролюються підприємством (за наявності відповідних трудових угод або контрактів про відпрацювання працівниками визначеного строку тощо).

На наш погляд, єдиним вірним вирішенням проблеми оцінки витрат, що у дійсності є активами — капіталізувати їх. Така облікова політика сприятиме формуванню довгострокових цілей і стратегій сталого розвитку підприємств. Отже, одним з аргументів на користь капіталізації є те, що вона сприяє формуванню думки керівництва про людський капітал не як затратну категорію, а як стратегічний актив, що за умов постіндустріалізації є досить важливим фактором розвитку та конкурентноздатності підприємства

Капіталізація інвестицій в розвиток людського капіталу на підприємствах забезпечить належну прозорість системи бухгалтерського обліку і звітності, сприятиме розповсюдженню якісної й випереджаючої інформації, яка відіграє вирішальну роль у процесі оцінки діяльності підприємства, а також перспектив його подальшого розвитку.

Підбиваючи підсумок, можемо зробити висновок, що в традиційній системі обліку витрати на людський капітал розглядаються лише як витрати поточного періоду. Однак, якщо в постіндус- тріальний період людина розглядалась як фактор виробництва, то сьогодні вона перетворилась на головний стратегічний ресурс підприємства. На відміну від інших ресурсів, вартість яких повністю або частково використовується в процесі виробництва, вартість людського ресурсу не зменшується, а навіть зростає внаслідок підвищення інтелектуального рівня, набуття практичного досвіду та навичок.

З погляду на це, витрати на людський капітал доцільно поділити на дві частини: 1) витрати на просте відтворення робочої сили; 2) витрати на підвищення якісного рівня людського капіталу (залучення необхідних фахівців, витрати на навчання, підвищення освітньо-кваліфікаційного рівня тощо).

Перша група витрат на людський капітал включає витрати на оплату праці та соціальне забезпечення (окрім зобов’язань перед працівниками, що виникають у зв’язку з навчанням): всі форми оплати праці штатних і позаштатних працівників, внески до фондів соціального страхування, додаткове пенсійне забезпечення, медичне обслуговування, допомога у зв’язку з втратою працездатності тощо.

Другу групу доцільніше розглядати як вкладення (інвестиції) в людський капітал. Вони швидко окупаються, сприяють стратегічному розвитку підприємства й підвищують його конкурентноздатність.

Здійснюючи додаткові витрати з метою підвищення якісних характеристик персоналу підприємство на основі укладених угод може вимагати від працівників відпрацювання затрачених коштів, акумулюючи й зберігаючи тим самим протягом визначеного періоду відповідний якісний рівень людського капіталу. ЦІ витрати здійснюються з метою отримання в майбутньому визначених економічних вигод та відповідають усім критеріям визнання активу.

Література.

1. Экономическая энциклопедия / Гл. рєд. Абалкин Л. И., — М., 1999. — С. 271.

2. *Нуреев Р. М.* **Курс микроэкономики: Учебник для вуза. — М., 2002. — С. 318, 537.**

3. *Исаенко А. Н.* **Человеческий капитал в современной экономике // США — Канада: ЭПК. — № 2. — 2000. — С. 116.**

4. *Петти У.* **Экономические и статистические работы. — М., 1940.**

5. *Смит А.* **Исследование о природе и причинах богатства народов. — М, 1962.**

6. *McGrattan E. R., Prescott E. C.* **Productivity and post — 1990 U.S. Economy. FRB of Minneapolis Research Department Staff Report 350. November 2004.**

7. *Хенрриксеи Э. С., Нан Бреда М. Ф.* **Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под ред. проф.** *Я.* **В. Соколова — М.: Финансы и статистика, 1997. —** 576 **с.**

8. *Друкер П. Ф.* **Задачи менеджмента в XXI веке: Пер. с англ. — М.: Издательский дом «Вильямс», 2003. — 272 с.**

Стаття надійшла до редакції 05.02.2007

УДК: 331.101

О. О. ***Гончаренко,***
Луцький державний технічний університет

РОЗВИТОК ТРУДОВОГО ПОТЕНЦІАЛУ В КОНТЕКСТІ БЕЗПЕРЕРВНОЇ ОСВІТИ