

Петришин Л. П.

*Канд. екон. наук, доцент,
завідувач кафедри обліку та оподаткування,
Львівський національний аграрний університет,
м. Львів, Україна,
l.p.petrushin@mail.ru*

Цепок В. Р.

*Студент-магістр 1 року навчання
Львівський національний аграрний університет,
м. Львів, Україна,
valya.tsepok@yandex.ru*

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ЛЮДСЬКИЙ КАПІТАЛ

У статті узагальнено підходи до сутності, змісту та особливостей обліку людського капіталу. Запропоновано авторське визначення людського капіталу. Розглянуто і систематизовано методи оцінки витрат на людський капітал. Розроблено систему внутрішньої звітності підприємства для відображення витрат, а також доопрацьовано Примітки до річної фінансової звітності у вигляді нового розділу 16 “Витрати на людський капітал”.

Ключові слова: людський капітал, оцінка людського капіталу, нематеріальні активи, витрати на людський капітал, звітність.

Перспективи розвитку світової економіки у ХХІ столітті визначаються характером переходу країн до нового етапу розвитку продуктивних сил: від індустріального до постіндустріального. Людський фактор в постіндустріальному суспільстві набуває першочергового значення. Тому виникає необхідність у розкритті категорії “людський капітал” і потреба у розробці інструментарію інформаційного забезпечення щодо стану, тенденцій розвитку та збереження, що може формуватися системою бухгалтерського обліку.

Виділяють два підходи до трактування сутності капіталу. Перший вказує на те, що людина з її природними якостями не може бути капіталом, бо сама здатність людини до праці та її знання є його складовою. Це твердження переважно підтримують прихильники теорії трьох факторів виробництва (А. Маршалл, Дж. Мілль, Ф. Ліст та ін.) [2, с. 196], за якої капітал як категорія не передбачає входження самої людини в цю категорію. Але набуті здібності людини, які вона реалізує через працю, ці дослідники, як і Г. Беккер, відносять

до категорії капіталу [1, с. 37].

Другий підхід свідчить, що сама людина з її природженими якостями належить до капіталу, цим самим розширюючи це поняття. Прихильниками такого підходу є Л. Вальрас, І. Фішер та ін. Дотримуючись ідей прагматизму, І.Фішер стверджував, що капіталом є все те, що може приносити дохід, а тому людина входить до складу капіталу [3, с. 12].

Опираючись на праці видатних дослідників і вчених, пропонуємо власне визначення терміну “людський капітал” – це сукупність індивідуальних та набутих розумових, фізичних, психологічних, суспільних здібностей і якостей людини, витрати на отримання яких, як очікується, в майбутньому призведуть до збільшення економічних вигод самої людини, підприємства і держави.

Носієм людського капіталу є індивідуально окремих працівник, капітал якого є невід’ємним від нього і може бути використаний через його практичну діяльність. Підприємці витрачають певні свої ресурси чи несуть зобов’язання при придбанні технічних чи наукових знань. На сучасному етапі витрати пов’язані з персоналом визнають витратами періоду, згідно міжнародних стандартів фінансової звітності і національних стандартів бухгалтерського обліку.

Аналітичний облік витрат радимо вести за вказаною класифікацією і на відповідних рахунках у Плані рахунків бухгалтерського обліку: 39 “Витрати майбутніх періодів”, 65 “Розрахунки за страхуванням”, 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”, 94 “Інші витрати операційної діяльності” і деталізувати їх за наступними напрямками:

- 1) xxx.1 “Витрати на формування людського капіталу”;
- 2) xxx.2 “Витрати на використання людського капіталу”;
- 3) xxx.3 “Витрати на відтворення людського капіталу”.

Здійснювати розробку первинних документів слід в розрізі складових людського капіталу, що забезпечить відображення в них інформації, яку потребує облік.

Найбільш доцільними формами звітності для забезпечення можливості виділення з облікових даних узагальненої інформації про людський капітал за певними параметрами, що характеризуватиме процес формування і функціонування потоків людського капіталу у діяльності підприємства є Журнал реєстрації витрат на людський капітал і Відомість витрат на людський капітал.

Журнал реєстрації витрат на людський капітал – внутрішній документ підприємства, який бухгалтер вестиме щоквартально. Тут відобразатиметься інформація про здійснену операцію, що закріплюватиметься відповідним документом. Це можуть бути Табелі обліку робочого часу, Платіжні відомості, чеки, Договори, Рахунки-фактури тощо. В кінці року дані з Журналу реєстрації узагальнюючим підсумком по кожній статті витрат пропонуємо заносити у Відомість витрат на людський капітал в кінці року.

У результаті працівники апарату управління зможуть відстежувати процес формування сум кожного виду витрат людського капіталу і узагальнити підсумки діяльності підприємства. Однією з переваг запропонованої нами концепції обліково-аналітичного забезпечення процесу управління витратами на людський капітал є те, що підприємства за бажанням керівництва, можуть використовувати її вже на поточному етапі, ще до офіційного запровадження, при цьому ефективність її залишатиметься незмінною. Суть полягає в її інтеграції в управлінський облік замість фінансового, зважаючи на відсутність обов’язкової регламентації першого.

Розроблені форми документів мають бути затверджені внутрішніми розпорядчими документами підприємства.

У разі ж запровадження запропонованої концепції на офіційному рівні, тобто включення підсистеми обліку витрат на людський капітал у фінансовий облік, ці витрати, крім відображення на рахунках обліку, у синтетичних і аналітичних реєстрах, слід включити також у фінансову звітність. Вважаємо, що дані про людський капітал належить відобразати у формі № 5 “Примітки до річної фінансової звітності” з виділенням окремого

розділу Витрати на людський капітал” для відображення деталізованої інформації про зазначену категорію витрат.

У Примітках до річної фінансової звітності пропонуємо виділити додатковий розділ “Витрати на людський капітал”. На нашу думку, доцільно буде помістити його після розділу 15 “Фінансові результати від первісного визнання та реалізації сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів”. Таке представлення інформації про витрати на людський капітал у фінансовій звітності підприємств є повністю достатнім для розкриття інформації про зазначені витрати суб’єкта господарювання для потреб зовнішніх користувачів.

Проведений аналіз стану людського капіталу свідчить, що існує необхідність на законодавчому рівні встановити чітку позицію щодо визначення термінології людського капіталу і методології обліку його витрат на підприємствах. Розглянуте передбачає внесення змін до існуючого Плану рахунків бухгалтерського обліку, а також затвердження нових типових форм документів для відображення обліку витрат на людський капітал. Це забезпечуватиме надання обліковою системою інформації про людину, її діяльність і витрати на утримання цієї діяльності.

Список використаних джерел:

1. Becker G. Human Capital and the Rise and Fall of Families / G. Becker, N. Tomes // Journal of Labor Economics. – 1986. – V. 4. – № 1 – P. 34–39.
2. Грейсон Дж. К. Американский менеджмент на пороге XXI века: пер. с англ. / Дж. К. Грейсон, К. О’Делл. – М. : Экономика, 1991. – 319 с.
3. Прошак Г. В. Людський капітал в умовах формування національної економіки України : автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.01 / Г. В. Прошак. – Львів. нац. ун-т ім. І.Франка. – Л., 2008. – 20 с.

L. Petryshyn, V. Tsepok. Accounting-analytic support of management of labor capital cost.

Summary

The article consolidates approaches to the essence, content and peculiarities of human capital accounting. The authors propose their own definition of human capital. The research reveals and systemizes methods of estimation of human capital cost. The work presents a developed system of internal reporting of an enterprise to reflect expenses, as well as gives improved Notes to annual financial reporting in the form of new chapter 16 “Cost of human capital”.

Key words: human capital, estimation of human capital, fictitious assets, cost of human capital, reporting