Городянська Л.В.,
кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку
підприємницької діяльності
Київського національного економічного
університету імені Вадима Гетьмана

ОБЛІК ВІДТВОРЮВАНИХ ЕКОНОМІЧНИХ РЕСУРСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Проведено дослідження категорії "ресурси", визначено їх складові та запропоновано структуру відтворюваних економічних ресурсів підприємства. Визначено механізми відтворення інтелектуального та основного капіталу з метою розв'язання проблеми раціональної організації їх обліку на підприємстві.

The author searches into the category "resources"; estimates their components and proposes a structure of reproductive economic resources at an enterprise; also determines mechanisms for reproducing intellectual and basic capital with the purpose of solving the problems of rational organization of their accounting at an enterprise.

Процеси розвитку та подальшої інтеграції облікової системи України до континентальної облікової системи потребують теоретичного обґрунтування та комплексного вивчення структури економічних ресурсів підприємства. Дослідження питань формування ресурсів підприємства, визначення їх структури, складових та виокремлення спроможних до відтворення видів ресурсів є актуальними й важливими в ринкових умовах господарювання. Це може сприяти раціональному управлінню ресурсами на підприємстві, ефективному та економному їх використанню й своєчасному здійсненню процесу їх відтворення.

Ринкові умови господарювання зумовлюють необхідність переосмислення значення та ролі ресурсів, пошуку нових форм і методів управління підприємством з метою задоволення потреб суспільного виробництва. Тому дослідимо економічний зміст категорії "ресурси", їх складових та виокремимо ресурси, спроможні до відтворювання.

Проведемо огляд економічної літератури[1-7] та узагальнимо інформацію щодо сутності ресурсів та їх поділу за видами (табл. 1). Аналіз свідчить, що, незважаю-

[1] Словник іншомовних слів / Уклад.: *С.М. Морозов, Л.М. Шкарапута*. — К.: Наукова думка, 2000. — 680 с.

[2] Словник іншомовних слів / Уклад.: *Л.О. Пустовіт* та ін. — К.: Довіра, 2000. — 1018 с.

[3] *Золотогоров В.Г.* Экономика: энциклопедический словарь. — Мн.: Интерпрессервис; Книжный Дом, 2003. — 720 с.

[4] Большой экономический словарь / Под ред. *А.Н. Азрилияна*. 6-е изд. доп. — М.: Институт новой экономики, 2004. — 1376 с.

[5] Економічна енциклопедія: У 3 т. / Редкол.: *С.В. Мочерний* (відп. ред.) та ін. — К.: Видавничий центр "Академія", 2002. — Т.3. — 952 с.

[6] *Зайцев Н.Л.* Краткий словарь экономиста. — 3-е изд. — М.: ИНФРА-М, 2004. — 176 с.

[7] Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і головн. ред. *В.Т. Бусел*. — К.; Ірпінь: ВТФ "Перун", 2001. — 1440 с.

© Городянська Л.В., 2007

чи на ґрунтовні теоретичні та практичні дослідження питань визначення категорії "ресурси", групування їх за видами, зокрема таким її видом, як економічні ресурси підприємства, останнім часом поза увагою науковців залишилися теоретичні та практичні пропозиції щодо організації обліку ресурсів на підприємстві та важливості їх відтворення.

Таблиця 1. **Пропозиції авторів щодо визначення категорії "ресурси" та їх поділу за видами**

Автор	Визначення категорії "ресурси"	Поділ ресурсів за видами
Морозов С.М., Шкарапута Л.М. [1]	категорія "ресурси" — це матеріальні засоби, цінності, запаси, кошти, що їх в разі потреби можна використати (наприклад, економічні ресурси, природні ресурси) [С. 499]	автори поділяють ресурси на економічні та природні
Пустовіт Л.О. та ін. [2]	категорію "ресурси" автори розглядають як: 1) засоби, запаси, джерела чого-небудь; 2) засіб, який використовують у необхідних випадках [С. 802]	відсутній
Золотогоров В.Г. [3]	категорія "ресурси" — це запаси, доходи, грошові й інші засоби, цінності, багатства та їх джерела [С. 467]	до видів ресурсів належать: матеріальні, трудові, фінансові, природні, енергетичні
Під редакцією Азріліяна А.Н. [4]	категорія "ресурси" — це грошові засоби, цінності, запаси, можливості, джерела засобів, доходів (наприклад, економічні ресурси) [С. 952]	до видів ресурсів належать: банківські, бюджетні, валютні, валютні міжнародні, відтворювані ресурси, вторинні, вторинні матеріальні, депозитні, інформаційні, кредитні, лісові, матеріальні, мінеральні, ресурси організації, первинні, змінні, постійні, природні, вільні, трудові ресурси, фінансові, економічні, економічні виробничі ресурси тощо
Мочерний С.В. та ін. [5]	ресурси розглядаються як основні елементи виробничого потенціалу, які має в розпорядженні система і які використовуються для досягнення конкретних цілей економічного розвитку [С. 206]	до видів ресурсів відносять: природні, технічні, технологічні, кадрові, просторові, часові, структурно-організаційні, інформаційні, фінансові, нематеріальні
Зайцев Н.Л. [6]	не визначає	ресурси поділяються на: матеріальні, трудові, фінансові, енергетичні ресурси підприємства
Бусел В.Т. [7]	ресурси – запаси чого-небудь, які можна використати в разі потреби. Грошові цінності, джерело фінансових доходів [С. 1027].	до видів ресурсів належать: бюджетні, депозитні та природні ресурси

Тому необхідно узагальнити вітчизняний і зарубіжний досвід та з'ясувати економічний зміст категорії "ресурси", класифікувати їх за видами й виокремити ресурси, спроможні до відтворювання, задля своєчасного їх поновлення та раціонального й ефективного управління ними на практиці.

Метою статті є дослідження економічного змісту ресурсів, виокремлення тих, які спроможні до відтворення, з'ясування механізму відтворення інтелектуального та основного капіталу для розв'язання проблеми раціональної організації їх обліку на підприємстві, що може сприяти оптимальній та результативній його діяльності.

В умовах жорсткої конкуренції, властивої ринковим відносинам, надзвичайно важливою умовою життєздатності підприємства є його ресурсне забезпечення. Тому раціональне використання ресурсів та ефективне управління ними можливі лише за належної організації обліку ресурсів на підприємстві та розуміння керівництвом процесів їх відтворення. Організація господарської діяльності підприємств може бути заснована на централізованому або децентралізованому управлінні виробничими ресурсами.

Розглянемо складові виробничих ресурсів підприємства. Так, Н.М. Зубко[8], В.П. Грузінов та В.Д. Грібов[9] виробничі ресурси поділяють на чотири групи — природні, матеріальні, трудові та фінансові.

Дослідження категорії "ресурси", їх видів дає можливість узагальнити інформацію названих авторів та запропонувати структуру з виокремленням економічних ресурсів підприємства, спроможних до відтворення (рис. 1). Підприємство, як правило, самостійно забезпечує свій відтворювальний процес, тобто відновлення економічної життєздатності.

Дослідження свідчить[10], що відтворювані ресурси підприємства — це виробничі ресурси, які можуть бути відтворені.

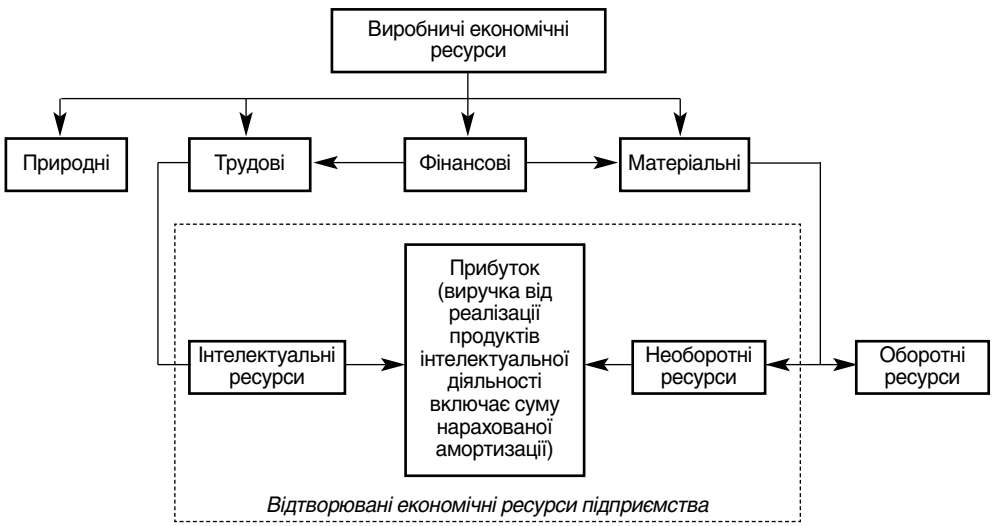

Рис. 1. **Структура відтворюваних економічних ресурсів підприємства**

Відтворення ресурсів відбувається у процесі їх господарського використання. У відтворювальному процесі беруть участь різні види ресурсів підприємства. Вони включають основні засоби, матеріальні запаси, грошові кошти підпри-

[8] *Зубко Н.М.* Экономическая теория. — Мн.: "НТЦ АПИ", 1998. — 311 с.

[9] *Грузинов В.П., Грибов В.Д.* Экономика предприятия: Учеб. пособие. — М.: Финансы и статистика, 1998. — 208 с.

[10] Большой экономический словарь / Под ред. *А.Н. Азрилияна.* 6-е изд. доп. — М.: Институт новой экономики, 2004. — 1376 с.

ємства, засоби виробництва, трудові ресурси, що є складовою продуктивних сил суспільства.

Розглянемо докладніше економічний зміст кожного з видів відтворюваних економічних ресурсів підприємства та процес їх відтворення.

Так, трудові ресурси А.Н. Азріліян, С.В. Мочерний та інші визначають як частку населення країни, яка володіє сукупністю фізичних і розумових здібностей, знань, навичок та може взяти участь у процесі праці[11].

Відтворення трудових ресурсів О.А. Грішнова[12] визначає як "процес постійного і безперервного поновлення кількісних і якісних характеристик економічно активного населення". У відтворенні трудових ресурсів, як і у відтворенні всього населення, розрізняють види руху (природний, міграційний, соціальний, економічний) та екстенсивний або інтенсивний типи відтворення. Природний, міграційний та економічний рух населення впливають на кількісні характеристики трудових ресурсів, а соціальний — на якісні, такі як зміна освіти, професійної підготовки тощо. Екстенсивний (традиційний) тип відтворення трудових ресурсів означає зміну їх чисельності без зміни якісних характеристик економічно активного населення. Інтенсивний (сучасний) тип відтворення пов'язаний зі зміною якості людських ресурсів, зокрема зростанням рівня освіти, кваліфікації, поліпшенням здоров'я та розумових здібностей, що впливає на нарощення трудового потенціалу[13].

Н.Л. Гавкалова та Н.С. Маркова[14] інтелектуальні ресурси визначають як сукупність наукових, професійних та загальних знань працівників, які втілені в їх досвіді, вміннях, навичках. Інтелектуальні ресурси створюють продукти інтелектуальної діяльності, які можуть належати як його винахіднику, так й іншим суб'єктам господарювання та використовуються з метою одержання додаткової вартості. Інтелектуальні ресурси автори ототожнюють з категорією "інтелектуальний капітал".

Підвищення ролі персоналу та зміна ставлення до нього підприємців і менеджерів пов'язані передусім з глибокими змінами у виробництві. Традиційна технологія виробничих процесів, включаючи конвеєр, давала можливість широко застосовувати працю низької кваліфікації. Це давало змогу економити на витратах, пов'язаних з наймом, навчанням та оплатою трудових ресурсів. Сучасне виробництво дедалі більше залежить від якості трудових (інтелектуальних) ресурсів, форм їх використання та ступеня залучення у справи підприємства (рис. 2).

---

[11] Большой экономический словарь / Под ред. *А.Н. Азрилияна*. 6-е изд. доп. — М.: Институт новой экономики, 2004. — 1376 с.; Економічна енциклопедія: У 3 т. / Редкол.: *С.В. Мочерний* (відп. ред.) та ін. — К.: Видавничий центр "Академія", 2002. — Т.3. — 952 с.

[12] *Грішнова О.А.* Економіка праці та соціально-трудові відносини: Підручник. — 3-тє вид., випр. і доп. — К.: Т-во "Знання", КОО, 2007. — 559 с.

[13] *Там само.*

[14] *Гавкалова Н.Л., Маркова Н.С.* Формування та використання інтелектуального капіталу: Наукове видання. — Харків: Вид. ХНЕУ, 2006. — 252 с.

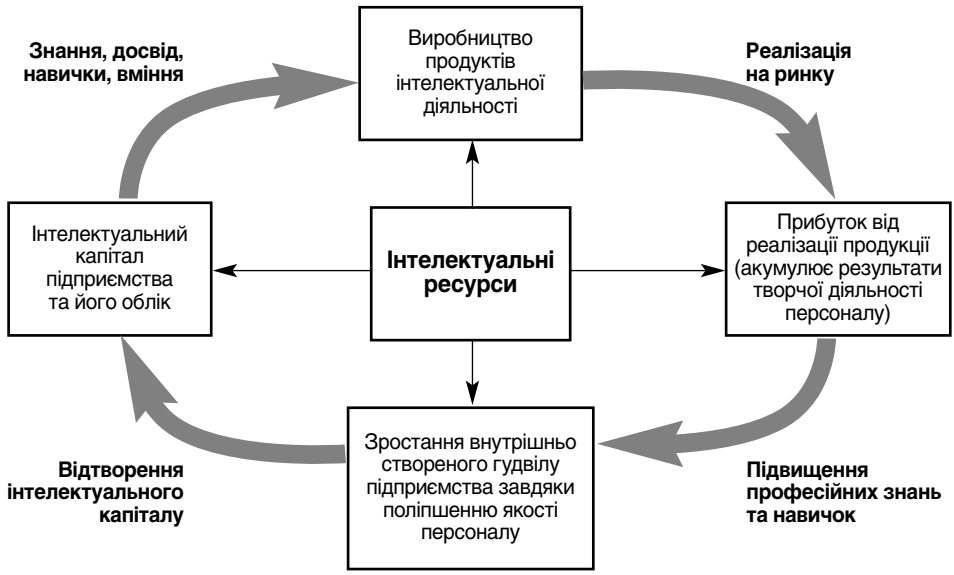

Рис. 2. **Кругообіг інтелектуального капіталу — складової нематеріальних активів підприємства та нарощення його потенціалу за рахунок інтенсивного типу відтворення**

Нині суспільству необхідно переорієнтуватися на нові умови господарювання, коли інтелектуальні ресурси мають розглядатися як головний чинник економічного розвитку. Тоді ефективне використання керівництвом інтелектуальних ресурсів має забезпечувати зростання ринкової вартості підприємства та впливатиме на його конкурентні переваги на ринку.

На практиці між підприємством та ринком здійснюється постійний обмін грошовими ресурсами у процесі придбання сировини, матеріалів або виплати заробітної плати працівникам тощо. За допомогою фінансових ресурсів підприємство забезпечує основу економічної діяльності та відтворення матеріальних і трудових ресурсів. Рух фінансових ресурсів підприємств (прибутку, амортизаційних відрахувань тощо) здійснюється у формі грошових потоків. Таким чином, діяльність підприємства супроводжується безперервним рухом грошових ресурсів, які спочатку надходять на рахунки (до каси) підприємства, формуючи його фінансові ресурси, а потім витрачаються за певними напрямами. До основних джерел фінансування відтворення основного капіталу належать власні, позикові та залучені кошти. Дані статистичного щорічника України за 2005 рік[15] свідчать про наявність значної частки дебіторської заборгованості у структурі оборотних коштів підприємств (понад 60 %), що негативно впливає на фінанси підприємства та унеможливлює залучення додаткових джерел фінансування. Тому на практиці вагому частку в структурі інвестицій займають власні кошти підприємств у вигля-

[15] Статистичний щорічник України за 2005 рік / Державний комітет статистики України; За ред. *О.Г. Осауленка.* — К.: Видавництво “Консультант”, 2006. — 576 с.

ді амортизаційних нарахувань, які спроможні забезпечити ефективне відтворення основного капіталу та мають вагоме значення у відтворювальному процесі, адже здійснюють реновацію виробничого потенціалу усіх галузей економіки[16].

Матеріальні ресурси В.Г. Золотогоров, Н.Л. Зайцев, С.В. Мочерний та інші[17] визначають майже тотожно, як основні й оборотні засоби виробництва. Вважають їх матеріальною базою підприємства чи галузі, вони призначені для забезпечення процесу матеріального виробництва (для обробки й переробки у процесі виробництва). До них відносять машини та устаткування, сировину, основні й допоміжні матеріали, які необхідні для виробничого функціонування основних засобів (паливо, запасні частини та ін.), напівфабрикати тощо.

У процесі кругообігу відбувається відтворення основного капіталу — складової матеріальних ресурсів підприємства (рис. 3). Зокрема, формується чистий прибуток, який нерозривно пов'язаний з амортизацією основних засобів та може бути внутрішнім джерелом інвестування та відтворення основного капіталу.

За економічною природою й призначенням амортизація становить джерело коштів для відтворення, придбання нових об'єктів основних засобів та для заміни вибулих. Під час використання основних засобів відбувається їх поступовий знос. Цей знос тим більший, чим інтенсивніше та довше експлуатуються основні засоби. А тому до складу витрат підприємство відносить суми, що відшкодовують значну частину вартості основних засобів відповідно до ступеня їх зносу за звітний період. Зношена частина основних засобів щомісяця відображається у складі витрат діяльності шляхом нарахування розміру амортизації. Збільшення норм амортизації має бути спрямоване на розвиток підприємств, що є активними інвесторами, та вплине на ефект економічного зростання у державі.

Отже, відтворення матеріальних ресурсів, як і трудових, поділяють на екстенсивне й інтенсивне. Екстенсивним вважають процес відтворювання, що здійснюється за рахунок використання додаткових трудових і матеріальних ресурсів на незмінній технічній основі. Інтенсивним — на основі вживання ефективніших засобів виробництва, які сприяють заощадженню витрат праці, матеріальних ресурсів і капітальних вкладень (інвестицій) з розрахунку на одиницю продукції або одиницю її корисного ефекту[18]. В сучасних умовах господарювання відтворювання повинно мати інноваційний характер[19].

---

[16] *Городянська Л.В.* Аналіз обсягів і структури джерел інвестування в основний капітал підприємств України // Научное обеспечение процессов реформирования экономических отношений в условиях рыночной экономики: Материалы VII научно-практической конференции (21 апреля 2006 г.). — Т.1. — Симферополь: КИБ. — 2006. — С. 57—59.

[17] *Золотогоров В.Г.* Экономика: энциклопедический словарь. — Мн.: Интерпрессервис; Книжный Дом, 2003. — 720 с.; *Зайцев Н.Л.* Краткий словарь экономиста. — 3-е изд. — М.: ИНФРА-М, 2004. — 176 с.; Економічна енциклопедія: У 3 т. / Редкол.: *С.В. Мочерний* (відп. ред.) та ін. — К.: Видавничий центр "Академія", 2001. — Т.2. — 848 с.

[18] *Золотогоров В.Г.* Экономика: энциклопедический словарь. — Мн.: Интерпрессервис; Книжный Дом, 2003. — 720 с.

[19] Большой экономический словарь / Под ред. *А.Н. Азрилияна.* 6-е изд. доп. — М.: Институт новой экономики, 2004. — 1376 с.

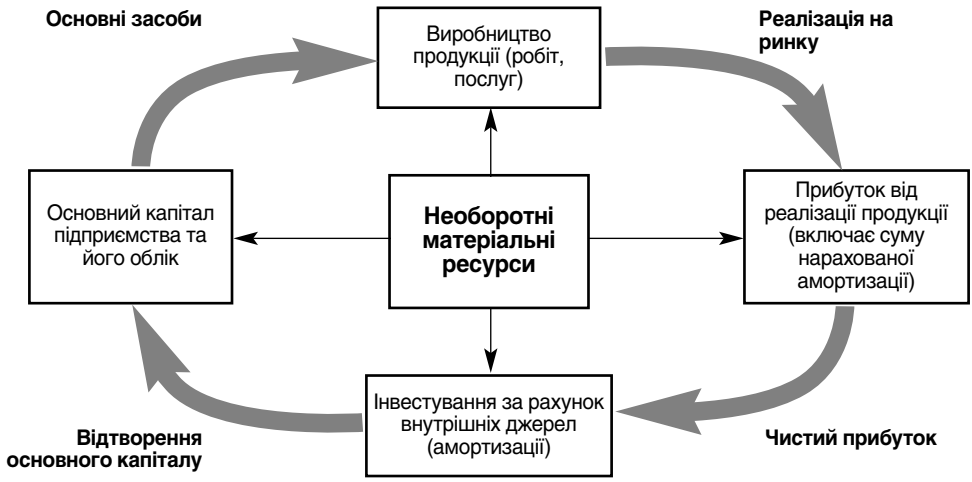

Рис. 3. **Кругообіг основного капіталу підприємства та процес його відтворення шляхом використання внутрішніх джерел інвестування (амортизації)**

З метою організації обліку було з'ясовано економічний зміст категорій "ресурси", "інтелектуальні ресурси", "відтворювані економічні ресурси" підприємства та досліджені процеси їх відтворення.

Питання організації на підприємстві обліку основних засобів на первинному етапі було докладно розглянуто у праці "Організація первинного обліку основних засобів на підприємстві"[20]. З метою організації обліку основних засобів на підприємстві керівник визначає й затверджує в наказі про облікову політику норму амортизації, яка безпосередньо залежить від вартості основних засобів, термін їх функціонування та обирає метод нарахування амортизації.

Характерною особливістю організації роботи з інтелектуальними ресурсами (персоналом) в ринкових умовах господарювання є повніше використання потенціалу співробітників за рахунок інтенсивного типу відтворення, самоконтроль, органічна, гнучка форма організації цієї роботи тощо. Розв'язання проблем вимірювання, оцінки та відображення в обліку реальної вартості інтелектуальних ресурсів підприємства є нагальними в ринкових умовах господарювання. Однак відповідно до п. 9 П(с)БО 8 витрати на підготовку та перепідготовку кадрів, дослідження, підвищення ділової репутації (гудвілу) підприємства не визнаються нематеріальними активами, а підлягають відображенню у складі витрат звітного періоду, в якому вони були здійснені. Хоча ці витрати й пов'язані з отриманням майбутніх економічних вигод, оцінити справжні знання та кваліфікацію персоналу, рівень підвищення ділової репутації підприємства за рахунок використання праці інтелектуальних ресурсів складно, тому що якісні характеристики працівників невіддільні від їх носіїв. А це ускладнює процес контролю, юридичного оформлення та надання реаль-

[20] *Городянська Л.В.* Організація первинного обліку основних засобів на підприємстві // Бухгалтерський облік і аудит. — 2003. — № 6. — С. 26—35.

ної оцінки майбутнім економічним вигодам підприємства від користування інтелектуальними ресурсами. Оцінка інтелектуальних ресурсів, як і внутрішньо створеного гудвілу, має враховувати не лише об'єктивні вартісні показники, а й невідчутний інтелектуальний продукт, який створює приріст вартості капіталу. Тобто за рахунок використання інтелектуальних ресурсів має збільшуватися вартість нематеріальних активів та відповідно зростати ринкова вартість підприємства.

Оцінки, які надають інтелектуальним ресурсам облікові працівники та менеджери підприємства, значно відрізняються. Тобто спостерігається тенденція заниження вартості інтелектуальних ресурсів в обліку після проведення їх оцінки порівняно з дійсною ринковою вартістю таких ресурсів.

Г. Уманців[21] вважає, що вартість внутрішньо створеного гудвілу формують нематеріальні інтелектуальні ресурси підприємства. Однак, незважаючи на реальну цінність цих ресурсів, як і внутрішньо створеного гудвілу, вони не визнаються активами в обліку українських підприємств.

Дані статистичних щорічників[22,23], які використані в цій статті, дають можливість простежити динаміку розподілу трудових ресурсів за період 1995—2005 років за регіонами та виокремити регіони, де ці ресурси перевищують частку, наприклад 0,05. Дані згруповані у табл. 2.

Таблиця 2. **Кількість трудових ресурсів за пріоритетними регіонами у 1995—2005 роках, у частках**

№ з/п	Показники за регіонами	За роками										
		1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
1	Донецька	0,11	0,10	0,10	0,10	0,10	0,10	0,09	0,09	0,09	0,10	0,10
2	Дніпропетровська	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
3	м. Київ	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,07	0,07	0,06	0,06
4	Харківська	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06
5	Луганська	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05
6	Львівська	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05
7	Одеська	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05
8	Інші регіони	0,54	0,55	0,55	0,55	0,55	0,55	0,56	0,55	0,55	0,55	0,55
	Разом	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00

Таким чином, найбільші частки трудових ресурсів зосереджені в Донецькій (10 %) та Дніпропетровській (8 %) областях, м. Києві (понад 6 %). За період 1995—2005 років структура розподілу населення за регіонами залишалася майже незмінною.

[21] *Уманців Г.* Внутрішній гудвіл підприємства: економічна природа, проблеми оцінки та обліку // Бухгалтерський облік і аудит. — 2006. — № 9. — С. 20—23.

[22] Статистичний щорічник України за 2005 рік / Державний комітет статистики України; За ред. *О.Г. Осауленка*. — К.: Видавництво "Консультант", 2006. — 576 с.

[23] Статистичний щорічник України за 2002 рік / Державний комітет статистики України; За ред. *О.Г. Осауленка*. — К.: Видавництво "Консультант", 2003. — 664 с.

Для визначення перспектив розвитку держави необхідно проаналізувати та виокремити регіони, де можна очікувати більш високий рівень відтворення економічних ресурсів підприємства, оцінити наявний у них економічний потенціал та доцільність його ефективного нарощування.

Дослідження свідчить, що відтворювання інтелектуальних ресурсів, як і матеріальних необоротних, поділяють на екстенсивне й інтенсивне. Раціональне управління інтелектуальними ресурсами (якісною складовою персоналу) набуває дедалі більшого значення як чинник зростання конкурентних переваг та довгострокового розвитку підприємства.

Пропонується для розв'язання проблеми раціональної організації обліку на підприємстві структура відтворюваних економічних ресурсів, яка містить інтелектуальні та необоротні матеріальні ресурси, прибуток від реалізації яких можна спрямувати на відтворення інтелектуального та основного капіталу.

З'ясовано механізми відтворення інтелектуального та основного капіталу та запропоновано їх схеми, що може сприяти оптимальному управлінню діяльністю підприємства.

Незважаючи на різну економічну природу інтелектуального та основного капіталу, процес їх відтворення відбувається майже за однаковою схемою.

Інтелектуальний капітал підприємства у формі знань, навичок, уміння персоналу створює продукти інтелектуальної діяльності, які після реалізації приносять прибуток. Чистий прибуток можна спрямувати на підвищення професійних знань та навичок персоналу, що неодмінно вплине на зростання внутрішньо створеного гудвілу підприємства. Таким чином відтворюється інтелектуальний капітал підприємства.

Основний капітал підприємства (основні засоби) є основою виробництва продукції (робіт, послуг). Після реалізації продукції на ринку підприємство отримає прибуток, який включає суму нарахованої амортизації. Чистий прибуток може бути джерелом внутрішнього інвестування та відтворення основного капіталу підприємства.

Проведений аналіз розподілу трудових ресурсів за регіонами дає можливість виявити регіони з наявним у них економічним потенціалом, які можуть бути привабливими для подальшого розвитку та спрямування до них інвестицій.