

УДК 657.635 (477)

Кравченко М.А.

ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ СУЧАСНИХ НАУКОВИХ ПІДХОДІВ ДО ПОБУДОВИ ФОНДУ ОПЛАТИ ПРАЦІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНИМ КАПІТАЛОМ НА ПІДПРИЄМСТВАХ УКРАЇНИ

У статті висвітлено питання щодо особливостей формування фонду оплати праці як складової інтелектуального капіталу підприємства та відображення його в системі бухгалтерського обліку.

Ключові слова: фонд оплати праці, інтелектуальний капітал, людський капітал, облік.

Постановка проблеми. Заробітна плата – основна та додаткова – є одним із основних важелів управління людським капіталом на підприємствах, але питання відображення людського капіталу в бухгалтерському обліку з подальшим відображенням у системі контролю практично не досліджені.

За думкою С.Ф. Легенчука, «сліпе перенесення методик контролю матеріальних об'єктів на об'єкти інтелектуального капіталу не дає жодних результатів» [2].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження щодо сутності заробітної плати як складової системи управління інтелектуальним капіталом на підприємстві на сьогоднішній день є недостатніми. Відомими дослідженнями є роботи Р.К. Германсона, з вітчизняних науковців – це праці М.С. Пушкаря, С.Ф. Легенчука та ін. Саме ці науковці пропонують визначати оптимальний рівень заробітної плати за формулою:

$$V_m = \sum_{t=T}^T \frac{I_{(t)}}{(1+r)^{t-r}} \quad (1)$$

де V_m - величина вартості людини;

$I_{(t)}$ - річний дохід людини аж до звільнення;

r - ставка дисконту для однієї людини;

t - час (термін) звільнення.

Метою статті є висвітлення існуючих наукових підходів щодо сутності оплати праці в сучасних умовах господарювання.

Отже, першостатею значення набуває моніторинг за зміною вартості людського та інтелектуального капіталу. Одним з індикаторів зміни вартості людського капіталу на підприємстві є зміни в обсягах та структурі витрат на оплату праці (формула 1). Але на сьогодні майже відсутні методики, які дозволяють ефективно визначити зміни у вартості людського капіталу за допомогою такого показника як рівень заробітної плати.

Переваги методу: 1) береться до уваги вся робота людини; 2) враховується дисконт. Недоліки: крайній суб'єктивізм, пов'язаний з: 1) величиною майбутньої зарплати; 2) часом очікуваної роботи; 3) ставкою дисконту.

Викладення основного матеріалу. Необхідно зазначити такий момент: проблему управління людським капіталом пов'язано зі специфікою цього активу. Людський капітал не відображається в складі активів фірми з двох причин: по-перше, капітал – це пасив; по-друге, він фірмі не належить. У зв'язку з тим, затрати на освіту персоналу та підвищення його кваліфікації відносяться на витрати. Зрозуміло, що більшість менеджерів на підсвідомому рівні запобігають збільшенню пасивів. Вирішення цієї проблеми можливо шляхом змін у концепції управлінського обліку та заміною цих витрат на інвестиції. В цьому випадку компанія інвестує кошти у формування ключових компетенцій власного персоналу, що дозволить їй досягти бажаних цілей. Подібний підхід принципово змінює ставлення до людських резервів як до активу, та передбачає необхідність цільового розвитку, оцінки ефективності використання активу та можливість ефективного виміру його обсягів.

За визначенням М.С. Пушкаря, найважливішим об'єктом обліку, що займає значне місце в процесі виробництва продукції є жива праця – персонал підприємства. Це відбувається не тільки тому, що вона є одним з факторів виробництва, а й тому, що лише жива праця є носієм і творцем додаткового продукту. Саме ця обставина визначає відношення до раціонального використання трудових ресурсів. Продуктивність праці є економічним показником, що характеризує використання робочої сили в конкретних умовах виробництва [4, с.120].

У промисловості доцільно визначати кількість людино-годин чи людино-днів, необхідних для виготовлення конкретних видів продукції. Дані для розрахунку є в системі бухгалтерського обліку: випуск продукції в натуральному вираженні – у відомостях випуску, а відпрацьований час – в табелях обліку використання робочого часу. Якщо необхідно визначити трудомісткість у розрізі окремих структурних підрозділів підприємства, то можна використати дані про нормований та фактичний час на виготовлення тієї чи іншої продукції за даними первинних документів обліку (нарядів, рапортів про виробіток, маршрутних листів та ін.). Відомо, що в сільському господарстві широко застосовується показник трудомісткості, розраховуються дані про витрати часу на виробництво зерна, м'яса, картоплі та іншої продукції. В промисловості такі дані поки що відсутні, однак їх наявність відіграла б позитивну роль у порівняльному аналізі, оскільки вони дозволяють забезпечувати співставність результатів діяльності підприємств, які випускають аналогічну чи схожу продукцію [4, с. 122-123].

Показник виробітку у вартісному вираженні не зовсім точний і за методологією обчислення, оскільки середньоспискова чисельність включає і працівників, що відсутні через хворобу, через відрядження, курси підвищення кваліфікації, відпустки для здачі іспитів у заочних навчальних закладах та ін. Якщо обсяг випущеної продукції у вартісному вираженні поділити на середньоблікову чисельність промислово-виробничого персоналу, то в

результаті отримаємо виробіток, який буде зменшеним за рахунок того, що не враховані втрати робочого часу.

На продуктивність праці впливають різні фактори:

- науково-технічний прогрес (механізація та автоматизація виробничих процесів, упровадження нових видів машин та технологічні нововведення);
- удосконалення підготовки та підвищення кваліфікації працівників;
- система підготовки робітників масових професій та спеціалізацій;
- зміцнення дисципліни праці;
- покращення соціальних умов та побуту працюючих;
- удосконалення форм організації праці та її оплати;
- покращення нормування праці;
- інші чинники.

На продуктивність праці впливає науково-технічний прогрес, економічні та соціальні фактори, організація та оплата праці.

Особливістю сучасного періоду в галузі праці є її інтелектуалізація. Професії, що були засновані виключно на використанні робочої праці, зникають і замість них з'являються такі, які вимагають дедалі більших витрат розумової енергії. Тому на підготовку робітників буде витрачатись дедалі більше часу, зусиль та коштів. Завдання управлінських підрозділів та служб – визначати ефективність інтелектуалізації праці. Для цього необхідно отримати дані про витрати на навчання та підготовку працівника та співставити їх з отриманим економічним ефектом від його діяльності (інформація про продуктивність, виконання норм виробітку, зниження собівартості продукції, підвищення якості тощо). Якщо в системі обліку немає даних для розрахунку ефективності праці, то бухгалтерії необхідно створити систему спостереження та забезпечити відповідною інформацією управлінські служби. Зокрема, необхідно перегрупувати дані про нараховану заробітну плату за такими критеріями, як стаж, освіта, підвищення кваліфікації працівників та співставити з їх виробітком.

Пряма залежність між продуктивністю праці та дисципліною праці не викликає сумніву, однак рівень дисципліни на підприємствах низький і має тенденцію до подальшого зниження. Рівень організованості та дисципліни праці характеризується тим, наскільки повно та продуктивно використовується робочий час. Дані про відпрацьований час на підприємстві фіксуються службою табельного обліку, однак ця інформація не використовується адміністрацією належним чином, хоча її аналіз за структурними підрозділами та за категоріями працюючих дозволяє виявити причини порушень трудової дисципліни та винних у цьому осіб, зафіксувати втрати робочого часу. Нерідко сумнів викликає і точність даних, що фіксуються у таблиці. Контроль за внутрішніми втратами робочого часу далекий від досконалості, не всі простої та короткострокові перерви в роботі з різноманітних причин (власні потреби, технологічні неполадки, несвоєчасне забезпечення матеріалами, інструментом та ін.) знаходять відображення у таблиці. Необхідні такі форми та способи обліку, що найточніше зафіксували б втрати і, головне, використовували ці відомості для покращення роботи. На тих підприємствах,

де організація праці висока та соціальні умови відповідні, люди найбільше завантажені роботою і там, як правило, вища дисципліна праці. Негативно впливає на процес використання праці робітників незадовільна організація, неритмічність та зриви у виробництві тощо. За нашим переконанням, дисципліна праці є найважливішою частиною проблеми управління кадрами. Не вирішивши цієї локальної задачі, досить проблематично вирішувати інші – нормування, стимулювання праці, підвищення якості роботи та ін.

У підвищенні продуктивності праці велике значення відіграє покращення умов праці, під яким розуміють сукупність факторів виробничої системи, що впливають на працездатність, здоров'я людини, розвиток особистості. Умови праці можна покращити завдяки механізації. Показником умов праці є питома вага ручної праці та робіт, що здійснюються в несприятливих чи шкідливих умовах. До умов праці також відносять такі показники: гранично-припустимі концентрації шкідливих речовин у повітрі виробничих приміщень, рівень вібрації, шуму, освітлення, запиленості. Щоб отримати дані про ефективність покращення умов праці та їх вплив на продуктивність праці, слід відображати в обліку затрати на досягнення вказаних цілей та співставляти їх з продуктивністю праці, рівнем захворювань та ін. При цьому необхідно використовувати економіко-математичні моделі, елементи програмування і на цій основі робити розрахунки.

Об'єктом контролю управлінської системи є формування та використання фонду оплати праці. Після того, як фонд заробітної плати вже сформувався за результатами праці за місяць, проводиться аналіз відхилень від планового фонду. За допомогою цієї інформації та методів економічного аналізу визначають основні фактори відхилень фактичного фонду заробітної плати від планового, але можна оцінити лише роботу підприємства в цілому. Виправити становище неможливо, проте є можливість розробити систему заходів щодо попередження перевищення фонду заробітної плати на майбутнє.

Співставляючи заробітну плату за кошторисом і фактично віднесену на той чи інший рахунок, робиться висновок про ефективність використання фонду оплати праці. Одним із показників у системі показників бухгалтерського обліку є співвідношення основної та додаткової заробітної плати. Управління персоналом і заробітною платою вимагає такого мінімального обсягу інформації (табл.1).

Контроль за фондом заробітної плати на підприємстві здійснюється за даними зведених звітів бухгалтерії в розрізі категорій, видів нарахувань та стягнень, рахунків бухгалтерського обліку, видів продукції та ін. Ця інформація повинна використовуватись не тільки відділом праці та заробітної плати, але й іншими підрозділами системи управління.

Таблиця 1.

Інформація, що формується на підставі облікових даних з праці та її оплати*

№ п/п	Інформація	Хто готує	Періодичність	Форма	Кому надається
1	Відпрацьований та невідпрацьований час	Т, ВПіЗ	раз на тиждень	звіт	
2	Продуктивність праці робітників	П, ВПіЗ	місяць	таблиця	А, Л, П, Ф
3	Системи і форми оплати праці	ВПіЗ	місяць	таблиця	А, Л
4	Ефективність організації праці	ВПіЗ, Л	місяць	таблиця	А, Л
5	Нормування праці	ВПіЗ, Н	місяць	таблиця	А
6	Фонд заробітної плати та його використання по структурних підрозділах	ВПіЗ, П	місяць	таблиця	А, В, П
7	Умови праці та техніка безпеки	Б	місяць	таблиця	А, Л
8	Системи преміювання та їх ефективність	ТБ, ВПіЗ, П	місяць	таблиця	А
9	Трудомісткість продукції:	ВПіЗ, П	місяць	таблиця	А
	• за відпрацьованим часом;			таблиця	
	• за заробітною платою			таблиця	
10	Відхилення від норм по заробітній платі	Б	щоденно чи раз на тиждень	таблиця	А, Ф
11	Зміни норм заробітної плати	ВПіЗ, П, Б	-/-	графіки	ВПіЗ, Ф, А
12	Статистичні дані про використання робочого часу	Л, В, Б	місяць	діаграми	А, ВПіЗ, Ф
13	Кадри: склад і використання	Л, В, Б, П, ВК	місяць	звіт	А, ВПіЗ

* Умовні позначки. ВПіЗ – відділ праці та заробітної плати; Т – табельники; ТБ – відділ техніки безпеки; ВК – відділ кадрів; Н – нормування.

** Джерело: [4]

Наша пропозиція щодо схеми, запропонованої М.С. Пушкарем полягає в наступному: 1. Вказаний перелік основної інформації може поширюватись за рахунок внесення інших показників, що характеризують склад працівників, робочий час та оплату праці; 2. Перенести ці показники в систему управлінського обліку з метою «переводу» витрат в інвестиції.

Висновки. Питання обліку фонду оплати праці доцільно розглядати як складову системи управління інтелектуальним капіталом суб'єкта господарювання. Методичні та організаційні підходи щодо управління системою інтелектуального капіталу саме через показник фонду оплати праці на сьогоднішній день майже відсутні.

Список використаних джерел

1. Деньга С.М. Екаутинг ефективності вкладення капіталу в торговельну сферу / С.М.Деньга. – Полтава: Полтавський університет споживчої кооперації України. – Ч.2: Категорії та методології оцінювання – 2005. – 302 с.
2. Легенчук С.Ф. Дослідження з обліку і контролю інтелектуального капіталу в Україні: аналіз результатів та напрями розвитку // Вісник Донецького університету економіки та права. – № 2. – 2009.
3. Теорія бухгалтерського обліку: монографія / За ред. Л.В. Нападовська [та інш.]. – Л.В. Нападовська; Київський національний торговельно – економічний ун-т. – К.: Київський націон. торг.-економ. у-т, 2008. – 736 с.
4. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики: моногр. / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба; Тернопільський Національний економічний ун-т. – Т.: Карт-бланш, 2010. – 260 с.

Подано до редакції 19 квітня 2011 року

Кравченко М.А.

Теоретические та методологические основы современных научных подходов к формированию фонда оплаты труда в системе управления интеллектуальным капиталом на предприятиях Украины

В статье приведены существующие на сегодня научные подходы, касающиеся формирования фонда оплаты труда, как составляющие системы управления интеллектуальным капиталом на предприятиях Украины.

Ключевые слова: фонд оплаты труда, учет, интеллектуальный капитал, человеческий капитал.

Kravchenko M.A.

Theoretical and methodological basis for modern scientific approaches to Stay wages fund in the system of Intellectual capital at the enterprise Ukraine

The article highlights the question of peculiarities of payroll as part of the intellectual capital of the company and its reflection in the accounting system.

Keywords: *Payroll, intellectual capital, human capital, accounting.*

Кравченко Маргарита Анатоліївна – аспірант кафедри бухгалтерського обліку Національного університету державної податкової служби України.