

Міністерство освіти і науки України
Житомирський державний технологічний університет

**ЗИМОВІ ЧИТАННЯ,
ПРИСВЯЧЕНІ ІДЕЯМ
П.П. НІМЧИНОВА ТА
І.В. МАЛИШЕВА**

Збірник тез Восьмої всеукраїнської наукової конференції, присвяченій видатним вченим у галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову

Реєстраційне посвідчення № 51 від 22 лютого 2010 р.

Організатори конференції:

Кафедри бухгалтерського обліку і контролю та аналізу і статистики Житомирського державного технологічного університету

Житомир, 24-25 лютого 2010 р.

За точність викладення матеріалу та за достовірність наведених фактів відповідальність покладається на авторів.

Рукописи не рецензуються.

Редакційна колегія: д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець
д.е.н., проф. С.З. Мошенський
д.е.н., проф. Н.М. Малюга
д.е.н., проф. Л.В. Чижевська
к.е.н., доц. Т.А. Бутинець
к.е.н., доц. Т.В. Давидюк
к.е.н., доц. І.В. Жиглей
к.е.н., доц. І.В. Замула
к.е.н., доц. В.В. Євдокимов
к.е.н., доц. О.В. Олійник
к.е.н., доц. М.М. Шигун
к.е.н., доц. Н.А. Остап'юк
к.е.н., доц. С.Ф. Легенчук

Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева. Збірник тез Восьмої всеукраїнської наукової конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 140 с.

ЗМІСТ

СЕКЦІЯ І. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК

Передмова				3
Банасько Т.М., Ковтун В.А.	ПРОБЛЕМА НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ	ВАРТІСНОЇ	ОЦІНКИ	4
Богданова Ж.А.	ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ТУРИСТИЧНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ		ОРГАНІЗАЦІЇ	5
Борисейко Ю.В.	РОЗВИТОК ПОГЛЯДІВ НА ТРАКТУВАННЯ ПОНЯТТЯ "ДОХІД"			6
Боярський Ю.І.	ПРОБЛЕМНІ НЕЗАВЕРШЕНОГО ВИРОБНИЦТВА	ПИТАННЯ	ОЦІНКИ	8
Брохун Н.С.	АКТУАЛЬНІ КОНТРОЛІНГУ: ПРОБЛЕМИ ВІПРОВАДЖЕННЯ ТА РОЗВИТКУ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ	ПИТАННЯ	СИСТЕМИ	9
Бутинець Ю.Ф.	ФОРМУВАННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ АСПЕКТИ	СТАТУТНОГО ТОВАРИСТВ:	КАПІТАЛУ ПРАВОВІ	11
Войналович О.П.	ФАХОВА ПІДГОТОВКА БУХГАЛТЕРІВ ЯК ФАКТОР РАЦІОНАЛЬНОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ			13
Грицишен Д.О.	ЗВІТНІСТЬ ПРО СОЦІАЛЬНУ ТА ЕКОЛОГІЧНУ РЕЗУЛЬТАТИВНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВ: МУСУЛЬМАНСЬКА ТА ГЛОБАЛЬНА МОДЕЛЬ СОЦІАЛЬНОГО ЗВІТУВАННЯ			15
Давидюк Т.В.	СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО ПРОБЛЕМИ ОЦІНКИ ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ ДЛЯ ПОТРЕБ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ			17
Єфімчук Г.В.	ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ В КОНТЕКСТІ ЙОГО СКЛАДОВИХ			20
Замула І.В.	ПОНЯТТЯ ТА ОБЛІКОВЕ ВІДОБРАЖЕННЯ ЕКОЛОГІЧНИХ ВИТРАТ			23
Зеленіна О.О.	СУТНІСТЬ ПОЗИКОВОГО КАПІТАЛУ ЯК ЕЛЕМЕНТУ КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА			24
Іваненко В.О.	ФОРМУВАННЯ ВВП ЗА ІНСТИТУЦІЙНИМИ СЕКТОРАМИ ЕКОНОМІКИ: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ			26
Козлова М.О.	НЕОБХІДНІСТЬ ПЕРЕГЛЯДУ ДАТИ ПОЧАТКУ "ЛІТЕРАТУРНОГО" ЕТАПУ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ			29
Кузь В.І.	ОБЛІК ФОРМУВАННЯ ТА РОЗПОДІЛУ ПРИБУТКУ В КОНТЕКСТІ ТЕОРІЇ АГЕНТСЬКИХ ВІДНОСИН			31
Кузьмін Дм.Л., Левницька І.В.	ОБЛІКОВЕ ВІДОБРАЖЕННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД			32

Давидюк Т.В.,

*канд. економ. наук, доцент,
докторант кафедри бухгалтерського обліку і контролю,
Житомирський державний технологічний університет*

Сучасні підходи до проблеми оцінки людського капіталу для потреб бухгалтерського обліку

Останні роки стали переломними не лише для економіки нашої країни, але й для всього світового господарства. Кардинальні зміни в технологічній, організаційній та інформаційній структурі всіх сфер національного та світового господарства призвели до визначення нових світових контурів, які не вкладаються у звичні теоретичні постулати. Жодна з існуючих економічних теорій та концепцій адекватно не відображає сучасну ситуацію. Однією з найбільш проблематичних за гостротою негативних наслідків зіткнення ідеологічних догм з потребами практики є проблема оцінки людського капіталу.

Глобальні структурні зміни, які спостерігаються в сучасному господарстві, ознаменували перехід від "матеріальної" до "інтелектуальної" економіки, "економіки, що базується на знаннях". Інформатизація економіки активно обговорюється в літературі. Дослідники погоджуються з тим, що знання та інформація набувають ролі найважливішого фактора розвитку суспільного виробництва, який дозволяє подолати обмеженість матеріальних, в тому числі природних ресурсів, підвищити ефективність праці. Корінні зрушення значення знань і інформації в сучасній економіці призводять до висновку про "деструкцію вартості".

Своєчасним та визначальним для теорії і практики сучасного бухгалтерського обліку є дослідження вартісного відображення людського капіталу.

Проблемам вартісного вимірювання капіталу в бухгалтерському обліку присвячені праці російських і зарубіжних вчених минулих сторіч, зокрема: К.І. Арнольда, Н.С. Арінушкіна, М.О. Блатова, Р.А. Вейцмана, М.Берлінера, Л.І. Гомберга, А.І. Гуляева, Ф.В. Єзерського, В. Кутра, Р. Никліша, І.Р. Миколаєва, О.П. Рудановського, Ж. Саварі, Р. Сімона, Ф. Шмідта, Э. Шмаленбаха і ін.

Еволюційний розвиток вартісного вимірювання капіталу в теорії і практиці бухгалтерського обліку найбільш детально досліджений сучасними російськими і зарубіжними економістами Й. Бетге, М.І. Кутером, Ж. Рішаром, Р. де Рувером, Я.В. Соколовим, В.Я. Соколовим, Ф. Обербрінманном, К.Ю. Циганковим і ін.

Сучасні дослідження проблематики оцінки персоналу базуються на результатах розвитку економічних, соціологічних і психологічних наук та галузей наукових знань. Багато макроекономічних питань, пов'язаних з оцінкою персоналу, такі як роль працівника, у виробничому процесі, критерії оцінки результатів праці і якостей працівника, відмінність в професіях як передумова оцінки профпридатної, оцінка видів праці і відповідних вимог до їх виконавців, знайшли відображення в працях Арістотеля, Варрона, К. Маркса, Дж. Мілля, В. Петті, Платона, Сен-Сімона, А. Сміта, Ш. Фурье і ін. Значна частина сучасних знань щодо оцінки персоналу базується на дослідженнях в області психології, психофізіології, психотехніки, присвяченої аналізу різних якостей особи, методів і показників їх діагностики (Б.Г. Ананьєв, Ф. Баумгартен, В.М. Бехтерев, А.А. Вирубов, В. Вундт, Д.І. Журавський, Е. Крепелін, Д. Кеттел, О. Ліпман, А.Ф. Лузурській, Р. Мюнстерберг, І.М. Випалін, Ф. Парсонс, А.В. Петровський, К. Піорковський, К.К. Платонов, Г.І. Россолімо, С.Л. Рубінштейн, Б.М. Теплов, В. Штерн і ін.)

Проблемою оцінки людського капіталу вчені і практики займаються вже декілька десятиліть, але й досі єдиних принципів для розрахунку комплексного показника, що забезпечує достовірну оцінку людського капіталу, не вироблено. Накопиченого наукового потенціалу виявилось недостатньо для вирішення проблем методології і організації вартісного вимірювання людського капіталу в сучасному обліку, що пов'язано з наступними причинами:

1) існуванням об'єктивних складнощів опису процесів функціонування людей в економічній системі і їх роль в рамках концепції такого теоретично складного понятійного апарату, який пропонує концепція людського капіталу;

2) виникненням суттєвих проблем моніторингу змін, які відбуваються в складі людського капіталу, зумовлених не тільки недоліками вимірників, які використовуються, але й існуванням інформаційних обмежень щодо обліку формування, використання та відтворення людського капіталу;

3) немає єдиного підходу до класифікації вартісних оцінок людського капіталу;

4) назріла необхідність в розробці комплексної концепції вартісного вимірювання людського капіталу, що враховує запити користувачів бухгалтерської інформації щодо умов формування і відтворення людського капіталу працівників підприємств в ринковій економіці.

Питання інформаційного забезпечення управлінського персоналу щодо ефективності формування людського капіталу персоналу, його відтворення стає головним не лише для держави, але й кожного підприємства зокрема.

Вирішення проблеми в сучасних умовах полягає не в запереченні ролі матеріального виробництва і фізичної праці, а в правильному розумінні їх взаємодії з виробництвом знань і виробництвом матеріальної продукції за допомогою знань. Людський капітал стає фактором виробництва, оскільки він здатний самостійно створювати економічно значимий вартісний результат (вартість, додану вартість) матеріального виробництва.

В економічній літературі та у більшості наукових публікацій, залежно від цілей економічного дослідження пропонуються різні методики оцінки людського капіталу, зокрема, неформалізовані (з використанням якісних показників) та формалізовані (з використанням відносних та абсолютні величини (окрім вартісних показників)). Перевагами цих методів оцінки є простота і легкість вимірювання; точність оцінки динамічних і структурних тенденцій формування людського капіталу, а недоліками – важкість порівняльного аналізу; неможливість обліку різноякісних результатів, отриманих за один і той же період часу. Проте їх якість і обґрунтованість не задовольняють вимогам науки і практики. Наявні методики не дозволяють отримати вартісну оцінку людського капіталу, оцінити його місце у формуванні вартості бізнесу, а також розрахувати фінансові характеристики людського капіталу. Проте саме вартісний вимір людського капіталу є проблематичним з точки зору обліку його формування, використання і відтворення.

Аналіз існуючих підходів до оцінки людського капіталу показує, що їх методологічна і методична база не є зробленою, набір показників для оцінки людського капіталу часто формується довільно, зв'язок багатьох з них із створенням вартості не очевидний. Ідея універсального набору показників для характеристики людського капіталу сумнівна, оскільки нематеріальні ресурси мають цінність тільки в комплексі, відповідному певній стратегії.

Спочатку теоретики людського капіталу (Є.Ф. Деннісон, Дж. Кендрік, Т.В. Шульц) віддавали перевагу саме грошовій, вартісній оцінці. Проте, різноманіття не тільки теоретичних підходів, але і конкретних дослідницьких завдань, під які розробляються ці методики, призводить до того, що сьогодні не у меншій мірі поширені неформалізовані підходи до оцінки людського капіталу з використанням натуральних вимірників.

Одним із найскладніших питань є проблема вартісного відображення людського капіталу, адже відсутність вартості унеможлиблює його облікове відображення. Вартісне вимірювання людського капіталу має першорядне значення для капіталу, що використовується у формі знань, умінь, навичок та ін. в підприємницькій діяльності економічного суб'єкта.

Необхідний рівень результативності застосування методології оцінки людського капіталу забезпечує правильність вибору методичних підходів. Слід підкреслити, що у вітчизняній практиці вироблено методичні підходи до оцінки людського капіталу, що спираються на міжнародні стандарти, законодавчу нормативну базу України, а також розробки відомих зарубіжних і вітчизняних учених, згідно яких людський капітал оцінюється за допомогою загальновідомих підходів: витратного, прибуткового, ринкового.

Науковцями, щодо вітчизняних умов функціонування економіки, надається перевага витратному підходу, що заснований на підсумовуванні сукупних витрат на освіту, професійну підготовку фахівців і інших витрат, що відносяться до інвестицій в людський капітал. Враховують первісну вартість, вартість придбання, вартість заміщення або альтернативні витрати на людський капітал. Використання цього підходу пов'язано з джерелами доходів від збільшення обсягів продажу продукції підприємств, підвищенням її якості, економією витрат у виробництві, зростанням прибутковості. Цей підхід на сьогоднішній день є найбільш вивченим, повною мірою відповідає національній нормативно-правовій базі і національним

стандартам бухгалтерського обліку та міжнародним стандартам фінансової звітності. Розрахована за цим підходом вартість людського капіталу ототожнюється з величиною витрат на його формування, використання та відтворення. Проте розрахована вартість визначається на основі первинної вартості витрат і інших що відносяться до минулого показників діяльності підприємства і не дають уявлення про її економічний потенціал.

Вартість людського капіталу напряму впливає на вартість бізнесу, що використовує даний людський капітал. Таким чином, вартість людського капіталу є складовою частиною вартості самого бізнесу. При цьому процес перетворення людських активів в ринкові полягає в господарській діяльності підприємства. Саме тому серед методів оцінки вартості людського капіталу найбільшого поширення набувають такі підходи:

1. Прибутковий підхід – припускає оцінку одержуваних працівниками доходів, які відображають віддачу на кошти, вкладені у відповідний освітній і кваліфікаційний рівень.

2. Ринковий підхід – полягає в пошуку на ринку і навчання фахівця, що володіє схожими аналогічними характеристиками: рівнем підготовки, професійним досвідом, здоров'ям тощо. При цьому вартість співробітника підприємства визначатиметься ціною, за яку можна найняти подібного працівника на ринку.

Основне призначення цих підходів – визначення внесків співробітників в діяльність компанії, перетворюючи в капітал витрати на формування і відтворення людського капіталу. Вихідним при цьому є постулат про те, що люди на підприємствах відтворюють додану вартість, яку і необхідно вимірювати з метою визначення ефективності використання людського капіталу.

Традиційно класифікація підходів до оцінки проводиться відповідно до ознак, які характеризують взаємозв'язок людини і головних характеристик процесу її праці: витрати, результати (дохід, ефект) і сукупність результатів і витрат. Проте ці групи методів можуть бути виявлені і на основі тимчасової ознаки класифікації, тобто облікового періоду, який береться до уваги при оцінці людського капіталу.

1. Якщо враховується тільки минулий час, то раціональним є використання методів, згрупованих витратним підходом.

2. Якщо враховується тільки майбутній час, раціональним є використання методів, згрупованих прибутковим підходом.

3. Якщо враховується тільки теперішній час, то раціональним є використання методів, згрупованих ринковим підходом.

Аналіз змін в підходах до оцінки залежно від мети бухгалтерської звітності відповідно до інформаційних запитів її користувачів з урахуванням умов функціонування господарюючих суб'єктів в ринковій економіці свідчить про наступне:

1. Для цілей фінансового обліку (виходячи з принцип обліку за собівартістю) та визначення номінальної вартості людського капіталу є використання методів, згрупованих витратним підходом.

2. Для цілей управлінського обліку та визначення реальної вартості людського капіталу можуть використовуватись методи оцінки, згруповані прибутковим і ринковим підходами. Ці підходи складні, але вартістю людського капіталу, визначена з їх використанням, є більш ефективними при оцінці реальної вартості людського капіталу фірми. Така методика оцінки дозволить сформулювати справедливую вартість підприємства, констатуючи при цьому не просто результати минулих подій, а орієнтованість на оцінку економічного потенціалу підприємства.

Вибір найбільш економічно обґрунтованого методу оцінки вартості людського капіталу для конкретного підприємства повинен базуватися на урахуванні специфіки його діяльності та забезпечувати отримання об'єктивного результату діяльності підприємства.

Збірник Восьмої всеукраїнської наукової конференції,
присвяченій видатним вченим в галузі
бухгалтерського обліку
д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову

**ЗИМОВІ ЧИТАННЯ, ПРИСВЯЧЕНІ ІДЕЯМ
П.П. НІМЧИНОВА ТА
І.В. МАЛИШЕВА**

Редактор *к.е.н., доц. С.Ф. Легенчук*
Технічний редактор *А.С. Скакун*
Комп'ютерна верстка *О.Б. Сивак*

Підписано до друку 23.02.2010
Формат 60x84 1/16

Ум. друк. арк. 14.84
Обл. вид. арк. 14.09

Зам. № 14
Наклад 100

Видавництво редакційно-видавничого відділу
Житомирського державного технологічного університету
10005, Україна, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103