

ЕЛЕКТРОННЕ НАУКОВЕ ФАХОВЕ ВИДАННЯ

# Ефективна ЕКОНОМІКА



## СЕРТИФІКАТ

Видано Покин'ючереді В. В. в тому, що статтю «Облікове забезпечення управління трудовими ресурсами олійно-жирових підприємств» (автор — Покин'ючереда В. В.) розміщено в електронному науковому виданні Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету «Ефективна економіка» № 11, 2014 р. (рекомендоване до друку Вченою Радою 27.11.2014р.), яке включено до переліку наукових фахових видань України з економіки (постанова Президії ВАК України № 2-05/3 від 08.07.2009 р., наказ ВАК України від 21.04.2011 р. № 340 «Про внесення змін до переліку наукових фахових видань України»).

Журнал розміщено на веб-сторінках:

1. Національної бібліотеки України ім. В.І. Вернадського (<http://www.nbuv.gov.ua>).
2. Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету (<http://www.economy.nayka.com.ua>).

Бібліографія:

Покин'ючереда В. В. Облікове забезпечення управління трудовими ресурсами олійно-жирових підприємств [Електронний ресурс] / В. В. Покин'ючереда // Ефективна економіка. — 2014. — № 11. — Режим доступу до журналу: <http://www.economy.nayka.com.ua>

Головний редактор журналу,  
професор кафедри економічної теорії та  
економіки сільського господарства  
Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету,  
д.е.н., професор, заслужений працівник освіти України



Л. Ю. Мельник

*В.В. Покинъчереда*

*аспірант, Вінницький національний аграрний університет*

## **ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ТРУДОВИМИ РЕСУРСАМИ ОЛІЙНО-ЖИРОВИХ ПІДПРИЄМСТВ**

*V. V. Pokynchereda*

*post-graduate, Vinnytsia National Agrarian University, Vinnitsia*

## **ACCOUNTING SOFTWARE PERSONNEL MANAGEMENT OIL AND FAT COMPANIES**

*В статті розглянуто нинішній стан бухгалтерського обліку в частині відображення інформації про трудові ресурси в обліковій системі олійно-жирових підприємств. Зокрема досліджено порядок відображення в системі бухгалтерських рахунків та узагальнення у фінансовій звітності витрат на формування та розвиток трудових ресурсів в розрізі шляхів задоволення потреб в ресурсах праці та обраного способу нарощування трудового потенціалу. З'ясовано, що сучасний стан обліку трудових ресурсів на олійно-жирових підприємствах не задовольняє зростаючі інформаційні потреби користувачів облікових даних в умовах функціонування постіндустріальної економіки. Враховуючи це, автором запропоновано підхід до відображення трудових ресурсів в обліковій системі олійно-жирових підприємств у складі нематеріальних активів як права на використання трудових ресурсів, що сприятиме підвищенню рівня інформативності облікових даних та відповідатиме інформаційним запитам зовнішніх та внутрішніх користувачів.*

*The article discusses the current state of accounting in part reflect the workforce information in the accounting system of oil and fat companies. In particular studied the order of reflection in the system of accounts and financial statements of generalization in the costs of formation and development of human resources in the context of ways to meet the resource needs of work and the chosen method of increasing the employment potential. It is found that the present state of accounting manpower on fat and oil companies do not meet the growing information needs of the user credentials in the functioning of the post-industrial economy. Given this, the author proposes an approach to the display of the labor force in the accounting system of fat and oil companies in intangible assets as rights to use labor resources that will enhance the level of information and credentials meet the information needs of internal and external users.*

*Ключові слова: олійно-жирова галузь, трудові ресурси, бухгалтерський облік, витрати, управління трудовими ресурсами*

*Key words: oil and fat industry, human resources, accounting, costs, human resources management*

**Постановка проблеми.** Трудові ресурси, будучи визначальним фактором економічного розвитку, займають ключове місце в структурі ресурсного забезпечення олійно-жирових підприємств. Працівники приводять в рух

матеріально-речові фактори виробництва, створюють якісно новий продукт, генерують стабільний прибуток, тобто вкладають у виробничий процес увесь комплекс своїх професійних знань, вмінь та навичок задля досягнення підприємницького успіху. Сьогодні відбувається переосмислення ролі людини від споглядальницького до дієвого фактора виробництва, без урахування якого нівелюються будь-які перспективи ефективного розвитку підприємства в умовах конкурентного середовища. Наслідком цього є зміщення бази управління від традиційних економічних активів до нетрадиційних, якими і є трудові ресурси.

Формування нової парадигми управління трудовими ресурсами, яка б відповідала вимогам сучасної моделі економічного розвитку, стає неможливим без налагодженої системи обліково-аналітичного забезпечення як інформаційної бази розробки та прийняття виважених управлінських рішень. Експертні оцінки підтверджують, що успішність реалізації функцій управління на 60–70 % визначається якістю обліково-аналітичного забезпечення [3, с. 109–110]. У зв'язку з цим закономірно постає необхідність в оцінці здатності сучасної облікової системи підприємства оперативно генерувати необхідні інформаційні потоки, що є першочерговим та актуальним завданням на шляху формування ефективного механізму управління трудовими ресурсами.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Наукові дослідження з питань обліку трудових ресурсів та витрат, що здійснюються в процесі їх формування, використання та відтворення, висвітлено в наукових працях авторства Н. М. Батіщевої, Т. В. Давидюк, Н. М. Головай, Н. М. Королюк, С. Ф. Легенчука, М. Ю. Медведєва, Н. В. Починок, Я. В. Соколова, К. В. Шаманської, Д. М. Ядранського та інших вчених. Віддаючи належне науковим розробкам вчених, зауважимо, що в дослідженнях не приділялась увага вивченню питань облікового забезпечення управління трудовими ресурсами підприємств олійно-жирової галузі. Крім того, окремі аспекти, що стосуються обліку витрат на трудові ресурси в контексті задоволення потреб управління й досі залишаються недостатньо вивченими, потребують систематизації та удосконалення, що в

підсумку визначає актуальність обраної теми дослідження.

**Постановка завдання.** Завдання дослідження полягає у визначенні порядку та особливостей облікового відображення фактів господарського життя олійно-жирових підприємств, пов'язаних з формуванням, використанням і розвитком трудових ресурсів та розробці рекомендацій щодо удосконалення обліку трудових ресурсів з метою формування інформаційного забезпечення прийняття рішень, що відповідає сучасним умовам функціонування суб'єктів господарювання.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Сьогодні в результаті бурхливого розвитку науки і техніки склалася ситуація, коли все менше людей може виробляти дедалі більшу кількість товарів та послуг. Вчені констатують, що за останні 150 років виробництво продукції в різних країнах зросло в більш ніж 10 разів, тоді як кількість відпрацьованих годин на одну людину скоротилася наполовину. Сучасне економічне зростання, основане на науково-технічному прогресі, – це «зростання без робочих місць», він створює робочих місць набагато менше, ніж знищує [14, с. 46–47]. Враховуючи нинішню трудоресурсну ситуацію на олійно-жирових підприємствах (збільшення обсягів виробництва при скороченні чисельності працюючих), можна стверджувати, що вони не залишаються осторонь таких революційних змін в царині техніко-економічних відносин.

Однак це не означає, що роль людського фактора в олійно-жировому виробництві зменшується. В сучасних умовах відбувається зміщення акценту при наданні ціннісної оцінки персоналу. При цьому першочергового значення набувають знання та професійні якості працівників, тоді як кількісні параметри втрачають свої позиції. Як зазначають науковці, «успішність підприємства на 50–70 % залежить від кваліфікації персоналу, від правильної витрати кадрових сил та наявності необхідних фахівців на своїх місцях» [12, с. 149].

Технологізація та інтелектуалізація виробничого процесу висувають до працівників більш високі вимоги до рівня їх освітньої підготовки, вмінь та навичок, володіння якими дозволяє швидко адаптуватися до новітніх

технологій та складних реалій світової економіки. Особливо гостро це питання постає перед підприємствами олійно-жирової галузі, експортна спрямованість яких вимагає підвищення якісних характеристик продукції, що забезпечуватиме її здатність конкурувати з іноземними аналогами на міжнародних продовольчих ринках та ринках біоенергетики. Закономірною в таких умовах є необхідність підвищення професійно-кваліфікаційного рівня працівників, як управлінців, які забезпечують встановлення та підтримку стійких виробничих відносин з іноземними партнерами, так і робітників, які, поєднуючи свої знання з прогресивними засобами праці, створюють конкурентоспроможний продукт. Однак, не дивлячись на це, зі сторони керівництва вітчизняних підприємств простежується певна індіферентність до професійного зростання своїх працівників та концентрація інтересів у переважній більшості випадків навколо пошуку шляхів мінімізації витрат на персонал та максимізації прибутків. «Невже так важко зрозуміти, що не гроші та податки змінюють світ на краще, а мудра та продуктивна праця? Саме вона генерує гроші», – апелюють сучасні науковці [13, с. 41].

Дійсно, така позиція, на перший погляд, здається недалекоюглядною та демонструє нерозуміння управлінцями домінантності людського фактора в сучасній економічній системі. Але детальний розгляд окресленої проблеми засвідчує, що причина криється в іншому. Своє небажання вкладати кошти в професійний розвиток трудових ресурсів керівники пояснюють існуванням ризику того, що працюючий може будь-коли звільнитися, а кошти, вкладені в його підготовку, обернуться невиправданим фінансовим тягарем для підприємства. З огляду на таку ситуацію питання формування, використання, розвитку трудових ресурсів та їх облікове відображення потребують детального вивчення та мають знаходитись на порядку денному перед вітчизняними керівниками.

Дослідження питання облікового відображення витрат на трудові ресурси пропонуємо здійснювати відповідно до рекомендованого нами в попередніх публікаціях підходу до розуміння економічної сутності та структуризації таких

вкладень [15, с. 77–79]. За основу групування витрат взято класифікацію, розроблену Т. В. Давидюк [2, с. 346] та Н. В. Починок [8, с. 169–172], яку розширено шляхом введення класифікаційної ознаки – вплив на економічний результат. За даним підходом витрати на формування та використання трудових ресурсів пропонується обліковувати відповідно до діючої методики, а витрати на розвиток працівників включати до складу нематеріальних активів як складова вартості трудових ресурсів (права на використання професійних знань).

Виходячи з етапності управління трудовими ресурсами, першою групою витрат, які виникають в підприємства на шляху досягнення стратегічних цілей діяльності є витрати на формування трудових ресурсів.

На сьогодні в силу розвитку соціально-економічних відносин у вітчизняних олійно-жирових підприємств значно розширився арсенал можливих джерел покриття власних потреб в кадрових ресурсах, які доцільно розмежувати на внутрішні та зовнішні. Зовнішні джерела включають: державні центри зайнятості, приватні кадрові агентства, участь в ярмарках вакансій, розміщення оголошень в засобах масової інформації тощо. До внутрішніх резервів варто віднести: ротацію кадрового складу, професійний розвиток працівників, суміщення професій, рекомендації керівництва та ін. Рішення щодо обрання того чи іншого джерела формування трудових ресурсів ґрунтується на обраній підприємством кадровій політиці – політиці «створення» або «придбання» трудових ресурсів.

Обране підприємством джерело формування трудових ресурсів впливає на склад витрат, які й по-різному відображаються на рахунках обліку та узагальнюються у різних статтях фінансової звітності. Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» [6] кошти, вкладені підприємством у формування трудового колективу, входять в структуру організаційних витрат, тому їх облік на підприємствах ведеться на рахунку 92 «Адміністративні витрати».

Рух інформації про витрати на формування трудових ресурсів олійно-жирових підприємств як із використанням послуг рекрутингових агенств, так і

власною кадровою службою в системі рахунків бухгалтерського обліку та узагальнення у фінансовій звітності схематично зображено на рис. 1.

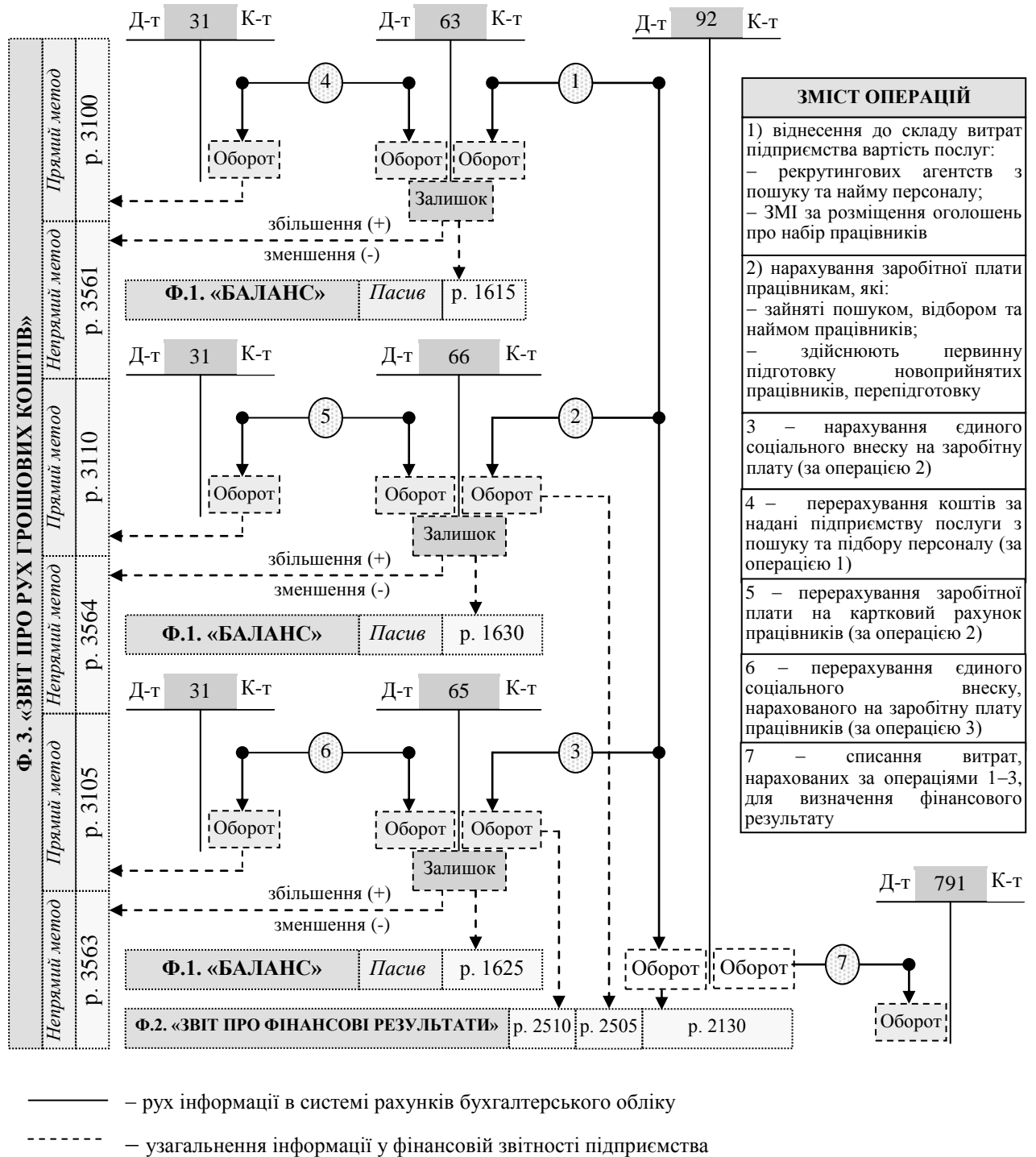


Рис. 1. Схема руху інформації про витрати на формування трудових ресурсів в системі рахунків бухгалтерського обліку та фінансовій звітності олійно-жирових підприємств

Джерело: сформовано автором

При розгляді кореспонденцій рахунків та методики узагальнення інформації у фінансовій звітності в частині операцій щодо формування трудових ресурсів ми абстрагувалися від питань оподаткування даних операцій, акцентуючи увагу виключно на порядок облікового відображення саме понесених підприємством витрат при формуванні штату працівників.

Облік витрат на формування трудових ресурсів у складі адміністративних витрат та відсутність ведення аналітики значно ускладнює виокремлення їх із загальної сукупності витрат діяльності, унеможлиблює проведення аналітичних досліджень, спрямованих на виявлення впливу обсягу таких витрат на показники діяльності підприємства. Тому з метою підвищення рівня аналітичності облікових даних витрати на формування трудових ресурсів пропонуємо відображати на рахунку 99 «Витрати на формування трудових ресурсів» з подальшою деталізацією інформації за підрозділами підприємства та підвидами витрат.

Деталізацію рахунку 99 «Витрати на формування трудових ресурсів» пропонуємо здійснити за наступними напрямками:

1) 99.1 «Витрати на формування промислово-виробничого персоналу»: 99.1.1 «Витрати на профорієнтацію»; 99.1.2 «Витрати на підбір, найм та відбір персоналу»;

2) 99.2 «Витрати на формування непромислового персоналу»: 99.2.1 «Витрати на профорієнтацію»; 99.2.2 «Витрати на підбір, найм та відбір персоналу».

Найбільшою складовою в загальній сукупності витрат, понесених підприємством на персонал, є витрати на використання трудових ресурсів. Дана група витрат є досить розгалуженою та охоплює витрати в межах фонду оплати праці та виплати соціального характеру, що знаходяться за межами фонду оплати праці. Знання структури витрат на використання трудових ресурсів необхідне для правильного віднесення сум серед рахунків бухгалтерського обліку, статей витрат нарахованої заробітної плати, складання фінансової та статистичної звітності.



Основним нормативно-правовим актом, що визначає економічні, правові та організаційні засади розрахунків з працівниками є Закон України «Про оплату праці» № 108/95 – ВР від 24.03.1995 року [10]. Структура витрат визначається Інструкцією зі статистики заробітної плати, затвердженою Державним комітетом статистики України від 13.01.2004 р. № 5 [9].

В нормативно-правових документах по-різному підходять до класифікації витрат на трудові ресурси. Так, згідно з ПСБО 26 «Виплати працівникам» [7] витрати структурують за їх функціональним призначенням та терміном погашення, тоді як Інструкція зі статистики заробітної плати [9] передбачає групування витрат за критерієм належності до фонду оплати праці.

Заробітна плата за окладами та тарифами, інші нарахування, виплати за невідпрацьований час, премії, інші заохочувальні та компенсаційні виплати відповідно до згаданого положення бухгалтерського обліку є поточними витратами на трудові ресурси. Зазначені виплати одразу відносяться на витрати поточного періоду (рахунки 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» та ін.) або ж до собівартості активів, які створюються підприємством (рахунки 23 «Виробництво», 15 «Капітальні інвестиції»).

До складу інших витрат на трудові ресурси відповідно до ПСБО 26 «Виплати працівникам» [7] відносять витрати, що виплачуються при звільненні працівників, по закінченню трудової діяльності та інші виплати працівникам (інші довгострокові виплати працівникам та виплати інструментами власного капіталу підприємства).

Найважливішим локальним нормативно-правовим актом в системі правового регулювання відносин між працівниками та роботодавцями на олійно-жирових підприємствах є колективний договір. Зміст колективного договору розробляється з урахуванням норм чинного законодавства та положень галузевої угоди, укладеної між Міністерством аграрної політики та продовольства України, галузевими об'єднаннями підприємств харчової і переробної промисловості та профспілкою працівників АПК України, яка

представляє інтереси працівників агропромислового комплексу.

Витрати на трудові ресурси олійно-жирових підприємств не обмежується виплатами компенсаційного та соціального характеру. Підприємства постійно здійснюють вкладення в професійний розвиток працівників, організують різного роду навчання, курси підвищення кваліфікації, перепідготовку працюючих. Діяльність підприємства, спрямована на організацію заходів з підвищення якісних характеристик своїх працівників, зумовлена постійним впровадженням новітніх технологій та диференціацією асортиментної групи продукції.

Розвиток трудових ресурсів на підприємстві має циклічний перманентний характер. Так, інвестуючи кошти в підготовку необхідних спеціалістів, підприємство поповнює свій штат висококваліфікованим персоналом. Співробітники, які володіють високим рівнем професіоналізму, приносять підприємству найбільшу користь, стають найважливішим засобом досягнення прибутковості діяльності, інших тактичних та стратегічних цілей. Отримавши дохід, у підприємства з'являються фінансові можливості вкладати кошти в подальше підвищення професійного рівня свого персоналу та відповідно досягнення нових вершин своєї діяльності.

Поступальна роль праці, основаної на знаннях, підтверджується й досвідом закордонних організацій. Практика свідчить, що великі західні компанії на розвиток працівників щорічно витрачають від 2 до 5 % свого бюджету. Обрання працівника як ключового об'єкта інвестування пояснюється тим, що економічний ефект від таких вкладень є значно вищим порівняно із вкладеннями в фізичний капітал. Так, за результатами досліджень, проведених на базі 3200 американських підприємств, зростання вкладень в персонал на 10 % призводить до росту продуктивності праці на 8,5 %, тоді як аналогічні витрати в поліпшення та придбання технічних засобів дають приріст лише на 3,8 % [1, с. 175].

Впровадження у виробничу діяльність сучасної техніки та технологій, підвищення стандартів до якості продукції, особливо в умовах асоційованого

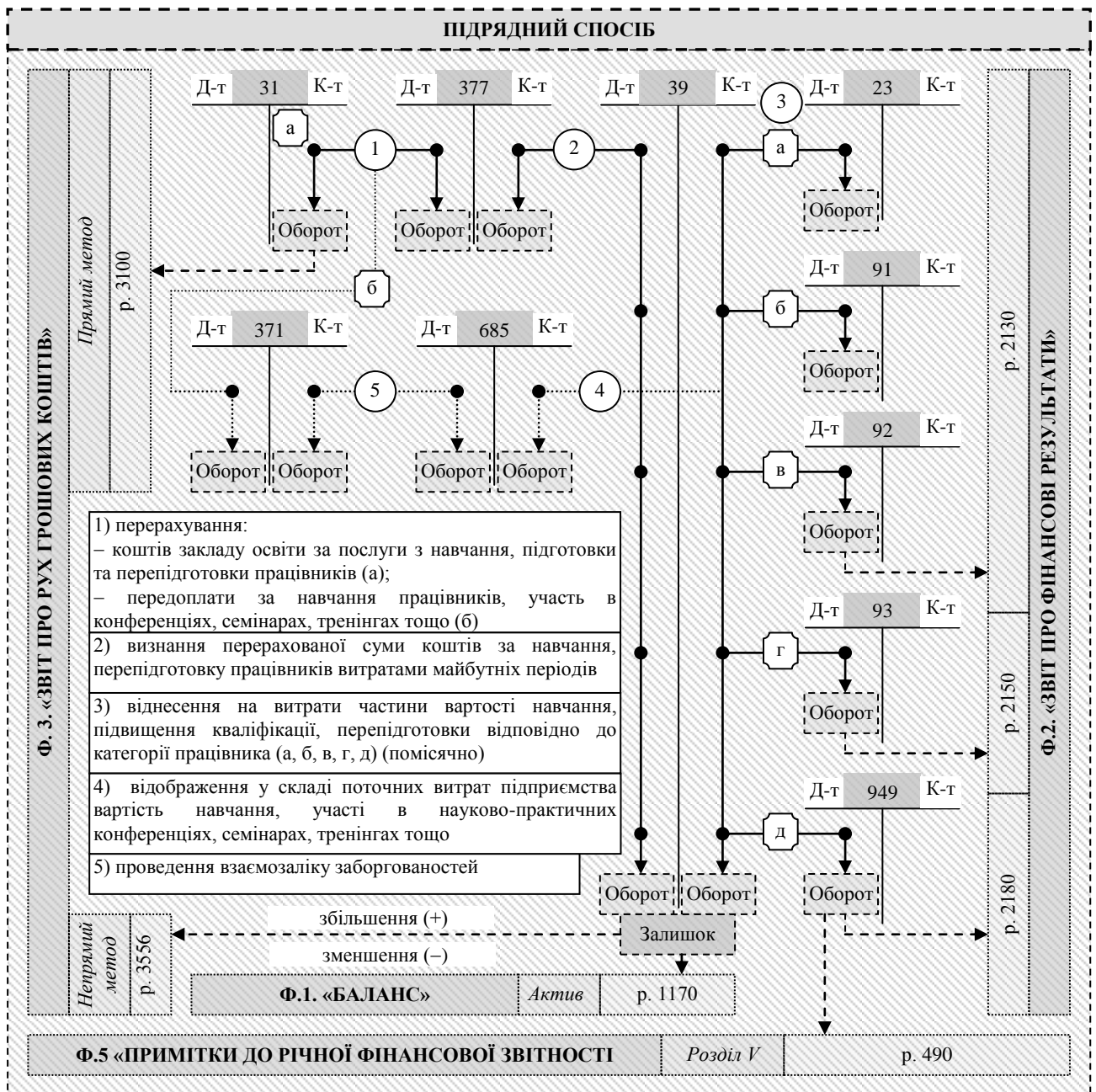
членства в ЄС, суттєво підвищують роль людського фактору в олійно-жировій галузі. Професійні знання, вміння та навички працівників в подальшому генеруватимуть прибуток олійно-жирових підприємств, підвищуватимуть їх престиж на світових продовольчих ринках.

Відповідно до Закону України «Про професійний розвиток» [11] професійне навчання працівників є процесом цілеспрямованого формування у працівників спеціальних знань, розвитком необхідних навичок та вмінь, що дають змогу підвищувати продуктивність праці, максимально якісно виконувати функціональні обов'язки, освоювати нові види професійної діяльності, що включає первинну професійну підготовку, перепідготовку і підвищення кваліфікації працівників відповідно до потреб виробництва.

Вітчизняне законодавство визначає, що професійний розвиток працівників проводиться з метою підвищення їх конкурентоспроможності у відповідності з потребами суспільства через сприяння роботодавцю в ефективному використанні праці та забезпеченні досягнення належного професійного рівня працівниками [11]. В п. 2 ст. 6 зазначеного вище Закону [11] зазначається, що професійне навчання працівників здійснюється безпосередньо у роботодавця і на договірній основі у професійно-технічних та вищих навчальних закладах, на підприємствах, в установах або організаціях.

Враховуючи положення нормативних актів щодо особливостей професійного розвитку працівників, на підприємствах олійно-жирової галузі можна виокремити два шляхи формування професійних якостей: підрядний (за умови, якщо навчання проводиться освітніми закладами) та господарський (за умови, коли навчання організовується силами власної кадрової служби). Відповідно методика відображення господарських операцій з навчання працівників в обліковій системі підприємства визначатиметься обраним способом формування професійних знань.

Порядок відображення витрат на навчання працівників залежно від обраного способу в обліковій системі олійно-жирових підприємств представлено на рис. 2 та рис. 3.

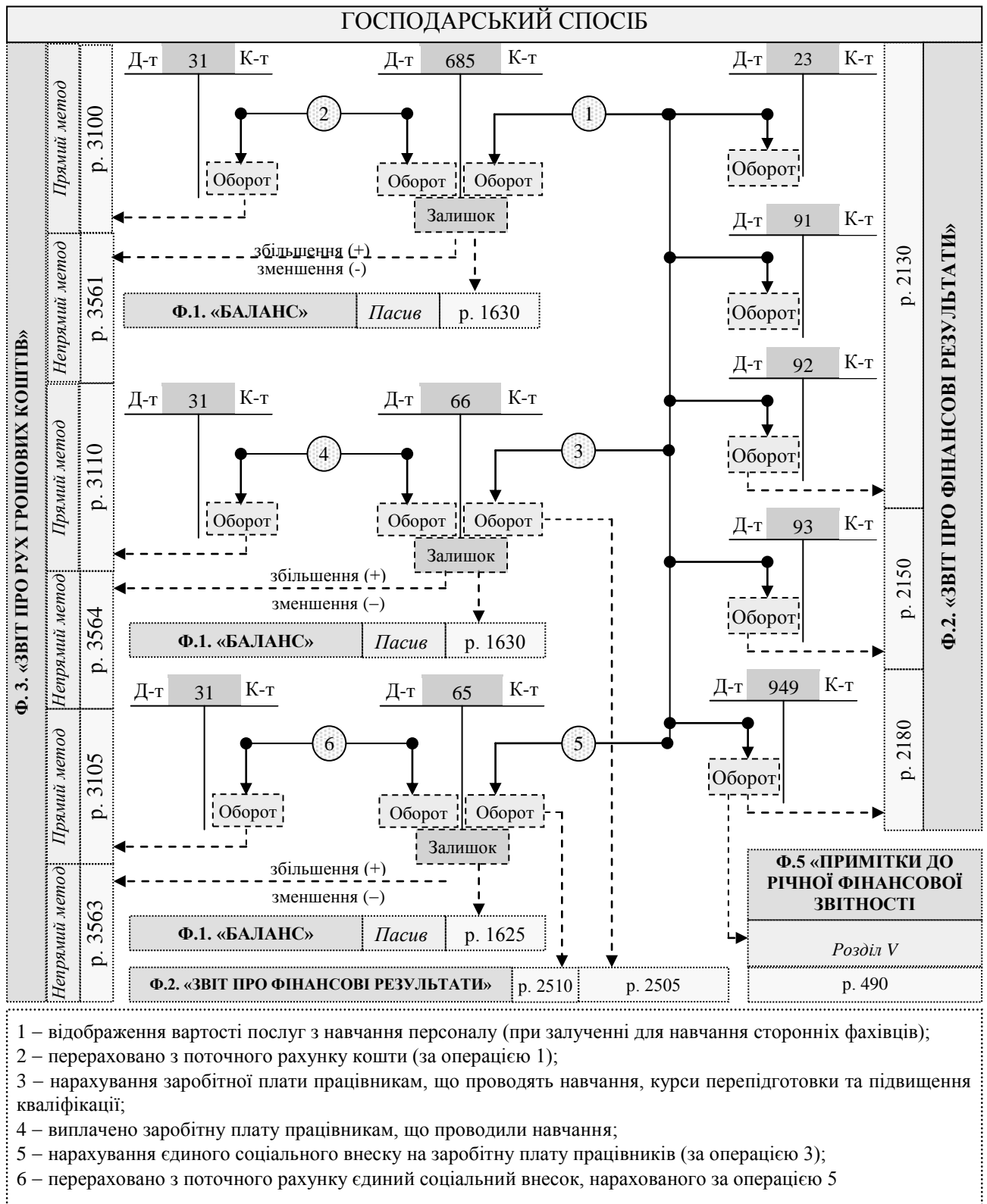


————— – рух інформації в системі рахунків бухгалтерського обліку

----- – узагальнення інформації у фінансовій звітності підприємства

Рис. 2. Порядок відображення операцій з навчання персоналу закладами освіти в обліковій системі олійно-жирових підприємств (підрядний спосіб)

Джерело: сформовано автором



————— – рух інформації в системі рахунків бухгалтерського обліку  
 - - - - - – узагальнення інформації у фінансовій звітності підприємства

Рис. 3. Порядок облікового відображення операцій з навчання персоналу, організоване власною кадровою службою підприємства (господарський спосіб)

Джерело: сформовано автором

Таким чином, сучасна теорія та практика облік трудових ресурсів ототожнює з обліком розрахунків із заробітної плати та інших виплат соціального характеру, витрат на їх формування та розвиток тощо. Облік трудових ресурсів, на наше переконання, неправомірно звужується до представлення їх у якості об'єкта нагромадження витрат. Метою обліку має бути формування достовірної, всебічної та своєчасної інформації про трудові ресурси підприємства та представлення її управлінській ланці з метою прийняття раціональних управлінських рішень. Однак нинішній стан облікової практики не дозволяє в повній мірі виконати це завдання, а розгрупування інформації про трудові ресурси серед кількох видів обліку створює технічні перешкоди при її узагальненні, значно знижує рівень достовірності та оперативності вихідних облікових даних.

Для вирішення вирішенні окресленої проблеми у попередніх публікаціях нами запропоновано підхід до облікового відображення трудових ресурсів в обліковій системі олійно-жирових підприємств з урахуванням напрацювань попередників. Зокрема, проведено детальний аналіз положень МСБО 38 «Нематеріальні активи» на предмет можливості та доцільності віднесення трудових ресурсів до складу активів підприємства як права на їх використання, запропонований підхід до оцінки та розроблено номенклатуру рахунків для відображення ресурсів праці в обліковій системі підприємства [4, с. 52–54; 5, с. 66–72]. Однак, вважаємо, що дослідження необхідно поглибити в частині обліку операцій з трудовими ресурсами на всіх етапах управління ними.

Запропонована структура рахунків ґрунтується на зміні підходу до облікового трактування категорії трудові ресурси. В дослідженні трудові ресурси розглядаються нами як сукупна чисельність працівників підприємства, які є носіями накопичених у собі та невіддільних від себе трудових активів, а саме вартісного виміру фізичних здібностей, освіти, досвіду та професійних знань, наявність яких дозволяє їм виконувати трудові обов'язки. Враховуючи зазначене, облік трудових ресурсів пропонуємо вести на субрахунку 126 «Права на використання трудових ресурсів» з передбаченням аналітики за

категоріями персоналу та видами трудових активів працівників, які отримує підприємство в користування. Ведення обліку прав на використання трудових ресурсів передбачатиме відкриття інших рахунків, пов'язаних з відображенням інформації про нараховану амортизацію трудових активів, вкладення в трудові ресурси та ін. У зв'язку з цим пропонуємо внести зміни до робочого плану рахунків, які дозволятимуть врахувати дані пропозиції (табл. 1).

Таблиця 1

Пропозиції щодо удосконалення робочого плану рахунків в частині облікового відображення  
трудоих ресурсів олійно-жирових підприємств

Рахунки 1 порядку. Синтетичний рахунок		Рахунки 2 порядку. Субрахунок		Рахунки 3 порядку. Аналітичні рахунки		Рахунки 4 порядку. Аналітичні рахунки		Інформація, що відображається на рахунках	
Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	
12	«Нематеріальні активи»	126	«Права на використання трудових ресурсів»	126.1	«Права на використання промислово-виробничого персоналу»	126.1.1	«Права на використання фізичних здібностей»	Вартість прав на використання трудових ресурсів, визначена через оцінку прав на використання трудових активів, якими володіє працівник, та, які є невіддільними від нього, а саме: вартість фізичних здібностей, освіти, досвіду та професійних знань промислового виробничого персоналу	
						126.1.2	«Права на використання освіти»		
						126.1.3	«Права на використання досвіду»		
						126.1.4	«Права на використання професійних знань»		
				126.2	«Права на використання непромислового персоналу»	126.2.1	«Права на використання фізичних здібностей»		Вартість прав на використання трудових ресурсів, визначена через оцінку прав на використання трудових активів непромислового персоналу, а саме: вартісний вимір фізичних здібностей, освіти, досвіду та професійних знань
						126.2.2	«Права на використання освіти»		
						126.3.3	«Права на використання досвіду»		
						126.4.4	«Права на використання професійних знань»		
13	«Знос (амортизація) необоротних активів»	136	«Накопичена амортизація трудових ресурсів»	136.1	«Накопичена амортизація трудових активів промислово-виробничого персоналу»	-	-	Сума амортизації, нарахованої на вартість трудових активів працівників (вартості професійних знань), які належать до промислово-виробничого персоналу	
				136.2	«Накопичена амортизація трудових активів непромислового персоналу»	-	-	Сума амортизації, нарахованої на вартість трудових активів працівників (вартості професійних знань), які належать до непромислового персоналу	
15	«Капітальні інвестиції»	156	«Формування трудових ресурсів»	156.1	«Вкладення в трудові активи промислово-виробничого персоналу»	156.1.1	«Вкладення у фізичний розвиток працівників»	Капіталізовані витрати на формування трудових ресурсів підприємства в розрізі трудових активів, носіями яких є промислово-виробничий персонал, а саме фізичного розвитку, освіти, досвіду та професійних знань	
						156.1.2	«Вкладення в освіту працівників»		
						156.1.3	«Практичний досвід працівників»		
						156.1.4	«Вкладення в навчання працівників»		
				156.2	«Вкладення в трудові активи непромислового персоналу»	156.2.1	«Вкладення у фізичний розвиток працівників»		Капіталізовані витрати на формування трудових ресурсів підприємства в розрізі трудових активів непромислового персоналу: фізичного розвитку, освіти, досвіду та професійних знань
						156.2.2	«Вкладення в освіту працівників»		
						156.2.3	«Практичний досвід працівників»		
						156.2.4	«Вкладення в навчання працівників»		
42	«Додатковий капітал»	426	«Вкладення в трудові ресурси»	426.1	«Безоплатно отримані трудові активи»	-	-	Сукупна первісна вартість трудових активів працівника, прийнятого у штат підприємства	
				426.2	«Дооцінка (уцінка) трудових активів»	-	-	Переоцінка вартості трудових активів внаслідок зміни величин вхідних розрахункових даних	

Джерело: розроблено автором



Зазначений підхід до розуміння трудових ресурсів відкриває можливість для їх обліку як окремого повноцінного об'єкта бухгалтерського обліку з наступним віднесенням до складу нематеріальних активів підприємства у формі права на використання трудових ресурсів. Порядок відображення в системі бухгалтерських рахунків операцій з трудовими ресурсами олійно-жирових підприємств представлено на рис. 4.

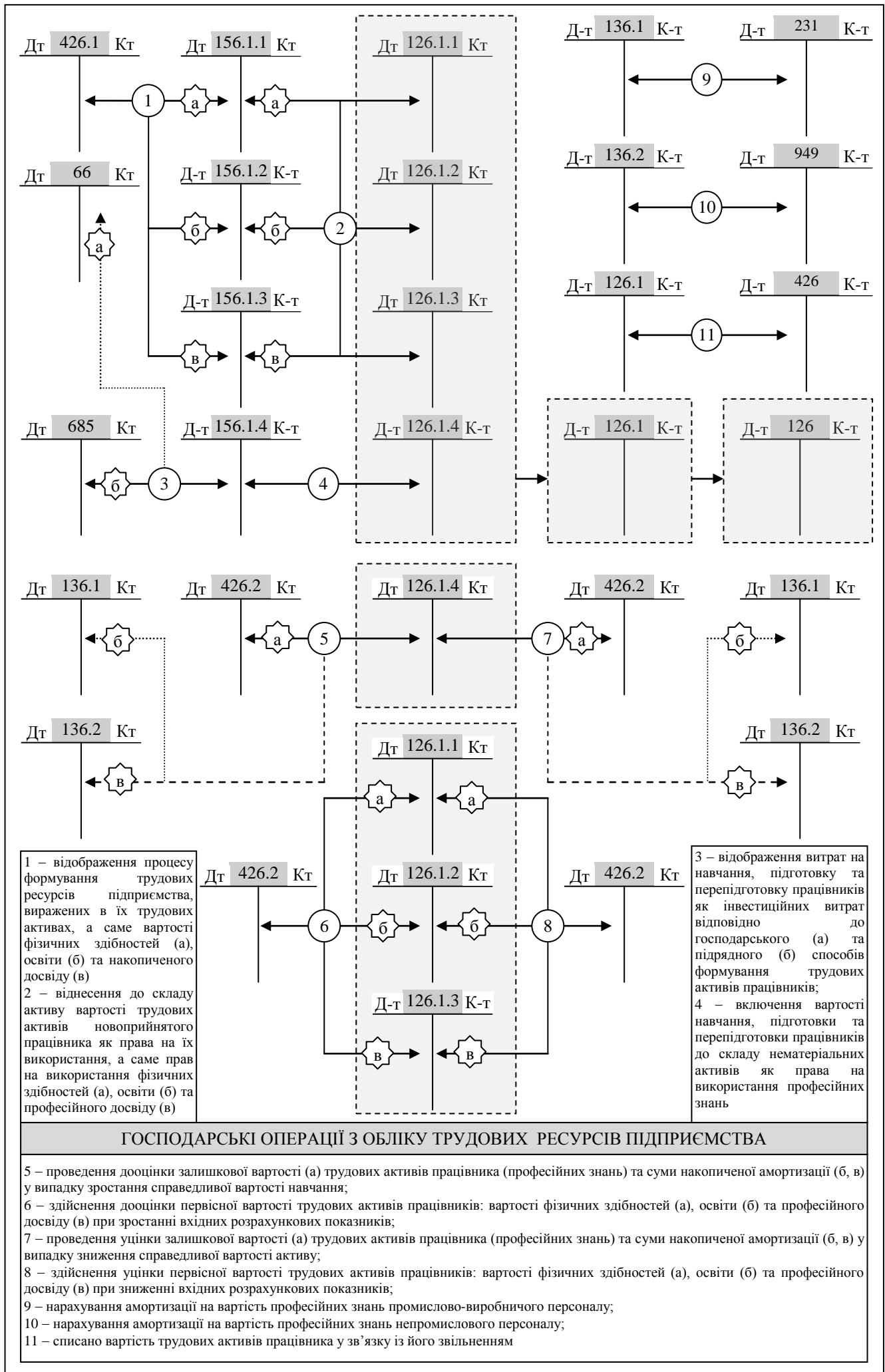


Рис. 4. Порядок відображення інформації про трудові ресурси в системі рахунків бухгалтерського обліку олійно-жирових підприємств

Джерело: розроблено автором

Переконані, що наведені пропозиції матимуть переваги порівняно з нинішньою обліковою практикою, оскільки дозволять:

- підвищити на якісно вищій рівень інформативність облікових даних, що сприятиме задоволенню зростаючих інформаційних потреб зовнішніх та внутрішніх користувачів;

- проводити узагальнення даних про трудові ресурси у фінансовій та статистичній звітності шляхом конкретизації існуючих та введення нових статей, а також розробляти внутрішньогосподарську звітність, у якій відображатиметься інформація про трудові ресурси в усіх суттєвих для підприємства аспектах;

- здійснювати аналітичні дослідження за новим об'єктом економічного аналізу, зокрема досліджувати стан, структуру та тенденції зміни вартості трудових ресурсів, проводити кореляційний аналіз між вартістю трудових активів та іншими показниками діяльності підприємства (продуктивністю праці, рівнем заробітної плати тощо);

- відображення права на використання трудових ресурсів у складі нематеріальних активів дозволить якомога ближче наблизити балансову вартість підприємства до ринкової, що є надзвичайно актуальним в нинішніх умовах.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Необхідність отримання достовірної, своєчасної та повної інформації про витрати на трудові ресурси обумовлює необхідність в організації та веденні бухгалтерського обліку в розрізі синтетичних та аналітичних рахунків.

З метою посилення аналітичності інформації обліковувати витрати на формування трудового колективу пропонуємо на рахунку 99 «Витрати на формування трудових ресурсів» з подальшою деталізацією в розрізі категорії

персоналу та підвидів витрат.

У зв'язку із запропонованим підходом до трактування облікової сутності трудових ресурсів та класифікацією витрат, оснований на їхній потенційній здатності приносити економічні вигоди, пропонуємо змінити порядок їх відображення в системі рахунків. Зміна підходу до розуміння економічного змісту вкладень в трудові ресурси від витратного до інвестиційного та, враховуючи умови функціонування підприємств, що диктуються постіндустріальним суспільством, зумовили введення додаткових синтетичних рахунків: 126 «Права на використання трудових ресурсів», 156 «Інвестиції в трудові ресурси», 136 «Амортизація трудових активів» та 426 «Вкладення в трудові ресурси». Переконані, впровадження рекомендацій сприятиме поліпшенню інформаційного забезпечення управлінської ланки щодо стану трудових ресурсів олійно-жирових підприємств.

Підсумовуючи, зазначимо, що на сьогодні трудові ресурси, будучи єдиним активно діючим фактором виробництва, вимушено та, на наш погляд, несправедливо перебувають за межами обліково-аналітичного процесу. Але такий підхід є застарілим. Переконані, що пропозиції, викладені в дослідженні стануть важливим кроком на шляху формування сучасного інноваційно спрямованого інформаційного забезпечення системи прийняття рішень.

#### Література

1. Грицуленко С. І. Оцінка потенціалу інноваційного персоналу в системі професійного навчання оператора зв'язку / С. І. Грицуленко, К. М. Гарбера // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2012. – № 1 (44). – С. 175–180.
2. Давидюк Т. В. Розвиток бухгалтерського обліку людського капіталу: теорія і методологія: монографія / Т. В. Давидюк. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 508 с.
3. Мних Є. В. Ефективність інтегрованих обліково-аналітичних систем / Є. В. Мних // Вісник КНТЕУ. – 2013. – № 1. – С. 109–116.
4. Покиньючерда В. В. Методичні підходи до оцінки трудових ресурсів підприємства / В. В. Покиньючерда // Фінансова безпека аграрного бізнесу: тези виступів Всеукраїнської конференції, (м. Житомир, 22-23 жовтня 2014 р.). – Житомир: ЖДТУ, 2014. – С. 52–54.
5. Покиньючерда В. В. Облік трудових ресурсів: проблеми та шляхи їх вирішення / В. В. Покиньючерда // Агросвіт. – 2014. – № 18. – С. 66–72.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. Наказом М-ва фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: затв. Наказом М-ва фінансів України від 28.10.2003 р. № 601 [Електронний ресурс]. – Режим

доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.

8. Починок Н. В. Методика формування обліково-аналітичної інформації про витрати на персонал на основі інвестиційного та витратного підходів / Н. В. Починок // Вісник Сумського національного аграрного університету. – 2011. – Випуск 6/2. – С. 167–172.

9. Про затвердження інструкції зі статистики заробітної плати: Наказ Державного комітету статистики України № 5 від 13.01.2004 р. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04/print1390224310583015>.

10. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95–ВР Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>.

11. Про професійний розвиток працівників: Закон України від 12.01.2012 р. № 4312–VI // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4312-17>.

12. Сіменко І. В. Фінансовий та управлінський аналіз підприємств: теорія та методологія: монографія / І. В. Сіменко, І. В. Гречина, Л. О. Ващенко. – Донецьк: Донбас, 2013. – 346 с.

13. Человеческий капитал в экономической перспективе / [М. Добия [и др.]. – К.: Кондор–Издательство, 2012. – 240 с.

14. Шевчук А. В. О будущем труда и будущем без труда [Електронний ресурс] / А. В. Шевчук // *Общественные науки и современность*. – 2007. – № 3. – С. 44–54. – Режим доступу: <http://ecsocman.hse.ru>.

15. Pokynchereda V. V. Investments in human capital. Accounting aspect / Vitaliy V. Pokynchereda, Natalya L. Pravdyuk // *Journal of financial management and accounting*. – 2013. – № 1 (2). – С. 71–81.

## References

1. Hrytsulenko, S. I. and Harbera K. M. (2012), “Evaluation of the potential of innovative personnel system of professional training provider”, *Visnyk sotsial'no-ekonomichnykh doslidzhen'*, vol. 1 (44), pp. 175–180.

2. Davydyuk, T. V. (2011), *Rozvytok bukhhalters'koho obliku liuds'koho kapitalu: teoriia i metodolohiia* [Development of human capital accounting: theory and methodology], ZHDTU, Zhytomyr, Ukraine.

3. Mnykh, Ye. V. (2013), “Effectiveness of integrated accounting and analytical systems”, *Visnyk KNTEU*, vol. 1, pp. 109–116.

4. Pokyn'chereda, V. V. “Methodological approaches to assessing human resources company”, *Tezy vystupiv Vseukrains'koi konferentsii* [Theses national conference], Vseukrains'ka konferentsiia finansova bezpeka ahrarnoho biznesu [Ukrainian conference of financial security Agribusiness], Zhytomyr, Ukraine, pp. 52–54.

5. Pokyn'chereda, V. V. (2014), “Human resource accounting: problems and ways of their solution”, *Ahrosvit*, vol. 18, pp. 67–72.

6. Ministry of Finance of Ukraine (1999), Regulation (Standard) 16 “Costs”, available at: <http://zakon1.rada.gov.ua> (Accessed 19 November 2014).

7. Ministry of Finance of Ukraine (2003), Regulation (Standard) 26 “Payments to employees”, available at: <http://zakon1.rada.gov.ua> (Accessed 19 November 2014).

8. Pochynok, N. V. (2011), “Methods of forming accounting and analytical information on personnel costs through investment and expenditure approaches”, *Visnyk Sums'koho natsional'noho ahrarnoho universytetu*, vol. 6/2, pp. 167–172.

9. State Statistics Committee of Ukraine (2004), “On approval of instructions wage statistics”, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04/print1390224310583015> (Accessed 15 November 2014).

10. The Verkhovna Rada of Ukraine (1995), The Law of Ukraine “On pay”, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80> (Accessed 16 November 2014).

11. The Verkhovna Rada of Ukraine (2012), The Law of Ukraine “On the professional

development of employees”, available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/4312-17> (Accessed 10 November 2014).

12. Simenko, I. V. Hrechyna, I. V. and L. O. Vaschenko (2013), *Finansovij ta upravlins'kyj analiz pidpriemstv: teoriia ta metodolohiia* [Financial management and business analysis: theory and methodology], Donbas, Donets'k, Ukraine.

13. Dobyia, M. Burbursky, Ya. Hurovsky, Y. and Renkas, Yu. (2012), *Chelovecheskyj kapytal v ekonomycheskoj perspektyve* [Human capital in the economic outlook], Kondor-Yzdatel'stvo, Kyiv, Ukraine.

14. Shevchuk, A. V. (2007) “On the future of work and the future without difficulty”, *Obschestvennye nauky y sovremennost'*, vol. 3, pp. 44–54, available at: <http://ecsocman.hse.ru> (Accessed 15 Nov 2014).

15. Pokynchereda, V. V. and Pravdyuk, N. L. (2013), “Investments in human capital. Accounting aspect”, *Journal of financial management and accounting*, vol. 1 (2), pp. 71–81.