

Основними джерелами інформації про доходи і витрати підприємства є його бухгалтерський облік та бухгалтерська звітність. Фінансовий результат діяльності підприємства за звітний період визначається як різниця між доходами, які відносяться до звітного періоду, і витратами, що відносяться до того ж звітного періоду. Звіт про фінансові результати є головним джерелом інформації про формування і використання прибутку. В ньому показані статті, які формують фінансовий результат від усіх видів діяльності. Для обліку фінансових результатів використовують рахунки 79 «Фінансові результати» та 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Якщо рахунок 79 «Фінансові результати» є номінальним і на кінець звітного періоду закривається (сальдо немає), то рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» є пасивним і його сальдо відображається в балансі.

Якщо підприємницька діяльність характеризується високими темпами розвитку, збільшенням обсягів продажу, завоюванням частки ринку, максимальним збільшенням прибутку, то фінансові результати є високими. Якщо підприємство працює стабільно задовольняючись мінімальним рівнем рентабельності або просто беззбитково то управління фінансовими результатами повинне бути сконцентровано на забезпеченні таких надходжень, що забезпечує поточну платоспроможність та фінансову стабільність.

Узагальнюючи все вищесказане, відмітимо, що фінансові результати в діяльності господарюючих суб'єктів – це або прибуток, або збиток підприємства за звітний період. Фінансові результати відображають мету підприємницької діяльності, її доходність, і є вирішальними для підприємства. Враховуючи значні науково – практичні напрацювання, дане питання все ж залишається невирішеним. Дослідження питань щодо формування та обліку фінансових результатів діяльності є досить актуальними і багато в чому їх вирішення вплине на зміцнення економічного стану підприємства.

1. Олійник О.В. *Формування фінансових результатів сільськогосподарського.*
2. Бутинець Ф. Ф. *Бухгалтерський фінансовий облік: підручник / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир : Рута, 2001.*
3. Чебанова М. С. *Бухгалтерський облік : навчальний посібник / М. С. Чебанова, С. С. Василенко. – Київ : Академія, 2002.*
4. Ткаченко Н. М. *Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : Підручник. / Н.М. Ткаченко 5-те вид. допов. і перероб. – К. : Алерта, 2011.*

М.С. Пашкевич

Державний ВНЗ «Національний гірничий університет», м. Дніпро

ОБГРУНТУВАННЯ ДОЦІЛЬНОСТІ ФОРМУВАННЯ ЗВІТУ ПРО ЛЮДСЬКИЙ КАПІТАЛ ПІДПРИЄМСТВА

В епоху постіндустріальної економіки, побудованої на інноваціях, основним фактором економічного зростання визнано новітні знання, які можуть бути комерціалізовані та перетворені на новітні продукцію та послуги. З огляду на це людина (фахівець, працівник), яка являє собою сукупність фізичних та розумових здібностей, стала розглядатися, як капітал, а термін «людський капітал» став широко вживаним. Уперше його ввели у обіг вчені Г. Бекер та Я. Мінцер у 1960-х роках і визначили його, як запас знань, вмінь, звичок, соціальних та персональних характеристик, включаючи креативність, який дозволяє людині виконувати певну роботу та створювати вартість [1, 2]. Цікавим є факт, що у 1925 р., коли працівників підприємств ще не називали людським капіталом, вчений Д. Скот [3] вже піднімав

питання про необхідність включення людського ресурсу у склад активів підприємства, оскільки аналогічно до будь-яких інших матеріальних активів підприємство споживає компетенції працівників. Однак, й до тепер ця пропозиція дискутується.

Не вдаючись у питання дослідження сутності людського капіталу та термінологічної варіативності навколо цього поняття, цей науковий пошук спрямований на висвітлення саме проблеми, яка полягає у тому, що людський капітал, що називається капіталом та передбачає отримання компанією економічної вигоди від його використання, не визнається активом та не відображається у фінансовому обліку у якості активу.

Вчені-економісти та експерти у своїй думці щодо цього розділилися на дві групи. Перша група вчених відстоює позицію, що людський капітал необхідно обліковувати у якості активу у фінансовій звітності підприємств [4-9]. Друга група вчених схиляються до думки, що людський капітал не стільки не доцільно, скільки неможливо відобразити у фінансовому обліку [10-12]

Досліджуючи практичні аспекти діяльності українських підприємств різних галузей промисловості, на проблемності відсутнього взаємозв'язку людського капіталу з фінансовим обліком та звітністю, проблемності грошової оцінки людського капіталу наголошували вчені у працях [13-17].

Матеріальні та нематеріальні активи, які відображаються у балансі підприємства, вважаються його майном та оцінюються інвесторами при прийнятті інвестиційних рішень, є лише факторами виробництва або продуктивними силами відносно мозку людини, похідними активами, які перестануть бути такими без впливу людини і без її інтересу до них. Оцінка активів відбувається всередині людини та відображає її інтерес до цього активу. «Наприклад, основні виробничі активи будуть продуктивними силами до тих пір, поки такими їх вважає менеджер, який ними керує і не планує переоснащення виробництва. Нові знання не будуть вважатися продуктивними силами, доки підприємці не виведуть на ринок новий товар або послугу, створену на основі цих знань» [18].

Які висновки та пропозиції можна зробити з наведеного у контексті розгляду проблеми людського капіталу у фінансовому обліку?

Можна запропонувати мислити таким чином, що саме уява людини відносно активів або активи в уяві працівників підприємства складають потенціал розвитку підприємства, тобто потенціал використання наявних та інших активів. Якщо, наприклад менеджер підприємства має уявлення про те, як можна більш ефективно використати наявні активи, коли їх слід замінювати та на які саме активи їх доцільно міняти, тим самим визначаючи певний шлях розвитку підприємства, то можна говорити про наявний потенціал розвитку цього підприємства. Якщо менеджер немає такого уявлення, то потенціал розвитку такого підприємства можна вважати, на наш погляд, нульовим або надзвичайно малим. Відповідно головний актив підприємства – людський капітал, який не відображається у фінансовій звітності. Діюча форма балансу підприємства, як звіту про склад активів та пасивів, відображає фактичний стан майна та наявних зобов'язань підприємства, звіт про фінансові результати відображає ефективність їх використання. Однак ці показники (майново-кредитний стан та ефективність використання ресурсів) по-перше, відображають ретроспективну діяльність підприємства, як низку рішень, що призвели до цих показників, по-друге, можуть змінитися доволі різко та швидко, і, по-третє, залежать від працівників, які використали ці активи у такий спосіб, що відображається у даних показниках.

Виникає питання, як оцінити потенціал розвитку підприємства, щоб скласти уявлення про вірогідну майбутню динаміку майново-кредитного стану підприємства та ефективність використання ресурсів? Пропонуємо формувати фінансовий звіт про

людський капітал, який би відображав потенціал розвитку підприємства. Одразу пригадується критика науковців з приводу того, що людський капітал має надзвичайно високий рівень мобільності, а відтак не може вважатися стабільним та надійним фактором у фінансовій оцінці потенціалу розвитку підприємства. Відповідаючи на цю критику, зазначимо, що на основі цього звіту доцільно розробляти систему показників, серед яких би був той, що показує взаємну заміненість працівників, рівень їх компетенцій. При такому показнику можна було б по-перше, управляти людським капіталом для досягнення взаємної заміненості, а, по-друге, досягти певної компетентнісної безпеки підприємства з точки зору потенціалу його розвитку.

1. Becker, Gary (1993) [1964]. *Human capital: a theoretical and empirical analysis, with special reference to education* (3rd ed.). Chicago: The University of Chicago Press. ISBN 9780226041209.
2. Mincer, Jacob (1962), "Labor force participation of married women: a study of labor supply", in Lewis, H. Greg, *Aspects of labor economics*, Princeton: Princeton University Press, pp. 63–105.
3. Scoth, D.R. (1925). *Theory of accounts, Volume 1* New York: Henry Holt and company.
4. Dean, P. C., Mckenna, K., & Krishnan, V. (2012). *Accounting for Human Capital: Is the Balance Sheet Missing Something?*. *International Journal of Business and Social Science*, 3(12).
5. Wößmann, Ludger. "Specifying Human Capital." *Journal of Economic Surveys* 17.3 (2003): 239-270. E-Journals. EBSCO. Web. 31 Jan. 2011.
6. Schiemann, William A. "From Crunching Numbers to Counting Human Capital." *Financial Executive* 24.4 (2008): 53-55. *Business Source Complete*. EBSCO. Web. 31 Jan. 2011.
7. Livne, G. *Accounting for Human Capital*. Wiley Encyclopedia of Management / Accounting, Volume 1, 2015.
8. Lev, B., & Schwartz, A. (1971). *On the use of the economic concept of human capital in financial statements*. *The Accounting Review*, 46(1), 103-112.
9. Miller, R. (1996). *Measuring What People Know. Human Capital Accounting for the Knowledge Economy*. OECD Publications and Information Center, 2001 L Street, NW, Suite 650, Washington, DC 20036-4922.
10. Spender, J.C., and Bernard Marr. "How a knowledge-based approach might illuminate the notion of human capital and its measurement." *Expert Systems with Applications* 30.2 (2006): 265-271. *Academic Search Premier*. EBSCO. Web. 31 Jan. 2011.
11. Weiss, M. (1972). "Where human resources accounting stands today". In Rosen, L.S. (1974) *Topic in management accounting*, New York: McGraw Hill, Pyerson Ltd.
12. Likert RA (1971). *Human Resource Accounting: A Human organizational Measurement Approach*. *Fin. Anal. J.*, pp. 72-80.
13. Дрига, О. П. (2014). Сек'юритизація: аналіз поняття та сутності в контексті бухгалтерського обліку. *Бізнес Інформ*, (11), 216-220.
14. Petruk, O., & Makurin, A. (2015). *Accounting and analytical problems at coal-mining enterprises of Ukraine in terms of European integration*. *Економічний часопис-XXI*, (9-10), 111-114.
15. Гресь, Н.Л. (2010) *Юридичний погляд на сучасні документи про вищу освіту*. *Освіта і управління*, (3-4), 53-60.
16. Шишкова, Н. Л., & Shishkova, N. L. (2015). *Синхронізація обліку та внутрішнього контролю в системі управління аеропортом; Synchronization of accounting and internal control in the airport management system*. *Науковий журнал Економічний вісник Національного гірничого університету; Научный журнал Экономический вестник Национального горного университета; Scientific journal Economic Bulletin of the National Mining University*.
17. Усащенко О. В. *Класифікація соціально відповідальної діяльності підприємства у процесі сталого розвитку для цілей управлінського обліку / О. В. Усащенко // Вісник Національного університету "Львівська політехніка". – 2014. – № 794 : Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – С. 88–94. – Бібліографія: 14 назв.*
18. Харченко, М.О. (2016). *Абсолютні та відносні продуктивні сили та роль територіальної організації закладів загальної середньої освіти у їх розвитку*. *Економіка та держава*, (1), 118 – 122.