

УДК: 658.336

**УПРАВЛІННЯ ПІДГОТОВКОЮ КВАЛІФІКОВАНИХ КАДРІВ  
ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА: ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНИЙ  
АСПЕКТ**

Тихонова І.М.

---

*У статті визначені концептуально-методичні підходи до управління підготовкою кадрів для вітчизняних підприємств на основі обліково-аналітичного регулювання визнання фінансово-матеріальних відрахувань на підготовку працівників шляхом їхньої капіталізації або віднесення на витрати поточного періоду. Запропонований концептуальний підхід враховує вимоги діючого податкового законодавства та Міжнародних стандартів фінансової звітності.*

**Вступ.** Підвищення кваліфікації кадрів – це одна з найбільш актуальних задач, що постає перед роботодавцем і набуває особливої значущості в сучасних умовах постійного впливу кризових явищ. Однак процес підготовки кваліфікованих кадрів завжди тягне за собою відповідні витрати, порядок визнання і відображення яких може відбуватись по-різному, і, найголовніше, щоб визнання подібних витрат не призводило до надмірного перенасичення фінансової звітності показниками втрат і до погіршення фінансового стану підприємства. В контексті активної участі України в інтеграційних процесах та в контексті імплементації Міжнародних стандартів фінансової звітності виникають нові теоретико-концептуальні та методичні питання в сфері організації управління підготовкою кваліфікованих кадрів національними суб'єктами господарювання в аспекті врахування обліково-аналітичних вимог діючого вітчизняного законодавства та МСФЗ [1].

**Постановка задачі.** Метою даного дослідження є визначення концептуальних, науково-методичних засад до організації процесу управління підготовкою кваліфікованих кадрів промислового підприємства в обліково-аналітичному аспекті, а саме: з врахуванням вимог діючого податкового законодавства, положень національних та міжнародних стандартів обліку і звітності та в контексті визнання і відображення витрат на підготовку кадрів в економічно вигідний для підприємства спосіб, тобто з недопущенням надмірного завищення витрат і погіршення показників фінансової звітності, а також із забезпеченням достовірності відображення витрат за допомогою їхньої капіталізації з подальшою амортизацією протягом операційних циклів роботи підприємства. В сучасних наукових публікаціях, які присвячені питанням підготовки кваліфікованих кадрів, висвітлюються здебільшого питання концептуального характеру, а саме – напрямки, способи підготовки кадрів, аспекти навчання протягом всієї професійної кар'єри. При цьому найбільша увага приділяється організаційним питанням, аспектам визначення схем забезпечення співпраці між науковими, освітніми установами та безпосередніми замовниками – вітчизняними підприємствами реального сектору економіки. Так, питання організації підготовки кадрів для промислових суб'єктів господарювання, на прикладі підприємств харчової промисловості, розглянуто в роботах Білоус Л.Й. [2]. В роботах Буркинського Б.В. та Лайка

О.І. [3] розглянуті питання інституціонального забезпечення організації співпраці між науковими, освітніми установами та підприємствами реального сектора економіки, в тому числі в питанні формування цільового замовлення на підготовку кваліфікованих працівників. В публікаціях вчених і практиків в сфері обліку, аналізу та аудиту ретельно досліджені і розглянуті питання дозвільного характеру та нормативно-правового забезпечення процесу фінансування підготовки кваліфікованих кадрів [4, 5]. Дане питання є дуже актуальним, оскільки норми Податкового кодексу України містять в собі певні обмеження в цьому аспекті, не дозволяють в повному обсязі визнавати витрати на навчання і підвищення кваліфікації працівників. Однак новим і недостатньо дослідженим є питання організації процесу підготовки кваліфікованих кадрів або підвищення кваліфікації працівників з врахуванням вимог і діючого податкового законодавства, і національних, і міжнародних стандартів обліку і звітності, в аспекті забезпечення максимізації економічних вигід підприємства, забезпечення адекватного і достовірного відображення інформації в фінансовій звітності.

**Результати.** Організація підготовки кваліфікованих кадрів є питанням, яке вирішується на більшості сучасних вітчизняних підприємств менеджером з управління людськими ресурсами (HR – human resources manager). Однак дане питання є комплексним і повинне також вирішуватись представниками топ-менеджменту та бухгалтерською службою підприємства. Оскільки витрати на навчання персоналу можуть сягати істотних для підприємства значень, то і порядок їхнього відображення в фінансовій звітності повинен це враховувати і забезпечувати адекватність і достовірність відображення, оскільки якість показників фінансової звітності має особливо важливе значення через все більшу популярність застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності. Надмірна величина витрат погіршуватиме розрахункові показники фінансового стану підприємства, однак також необхідним є врахування і податкового аспекту – лише сума, що не перевищує 4% від фінансового результату роботи підприємства за минулий рік може бути віднесена на фінансування підготовки кваліфікованих кадрів або на забезпечення підвищення їхньої кваліфікації (стаття 140, пп. 140.1.2. Податкового кодексу України) [6].

Тому з організаційної точки зору вважаємо за необхідне запропонувати таку схему управління підготовкою кваліфікованих кадрів на вітчизняному промисловому підприємстві: ініціаторами щодо проведення підготовки та навчання персоналу можуть виступати як топ-менеджери, так і керівники дільниць, майстри та самі працівники. Підтвердження їхньої ініціативи повинно забезпечуватись оформленням відповідних документів – планів підготовки кадрів, які складатимуться у HR-підрозділі та заяв самих працівників, позитивне рішення про забезпечення їхнього виконання має забезпечуватись наказами керівництва підприємства. Обов'язковою є участь в даному процесі обліково-аналітичного підрозділу підприємства, а саме: заяви і накази мають містити в собі візу представника бухгалтерської служби, яка має визначити на яку суму будуть дозволені витрати на проведення навчання і за рахунок якого джерела фінансування буде здійснено таку підготовку і як саме такі витрати будуть кваліфіковані: поточні витрати або ж капітальні, які, згідно до вимог стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності повинні бути уособлені у вигляді

певного нематеріального активу. Супроводження процесу безпосереднього навчання працівника мають здійснювати HR-відділ та бухгалтерська служба, які займатимуться оформленням договірної документації щодо навчання працівників, визнанням та проведенням витрат та інших господарських операцій згідно актів виконаних робіт та іншої первинної документації.

Така організаційна схема за участю обліково-аналітичного підрозділу підприємства потребує для свого функціонування додаткового методичного забезпечення. Причому кадрові питання і функції HR-відділу будуть майже класичними, але в певних аспектах залежатимуть від рішень, згенерованих обліково-аналітичним підрозділом. Так, особливості матимуть місце в таких питаннях як: податкове забезпечення і дотримання законодавчих вимог, відображення інформації в обліку та звітності відповідно до вимог національних стандартів обліку та з врахуванням впливу міжнародних стандартів фінансової звітності.

З точки зору податкового обліку і дотримання вимог діючого законодавства необхідним є врахування вимог:

- Податкового кодексу України, згідно з яким до складу витрат підприємства може бути віднесена сума, що не перевищує 4% від фінансового результату минулого року [6];

- Кодексу законів про працю [7], Постанов Кабінету Міністрів України, які регулюють процес навчання і підвищення кваліфікації працівників [8] та інших законодавчих документів в цій сфері.

З точки зору бухгалтерського обліку виникає суттєвий аспект, значущість якого полягає в тому чи буде віднесено суму витрат з навчання на поточні витрати, або ж такі витрати можуть вважатись капітальними. В національних стандартах бухгалтерського обліку [9] не передбачено класичної схеми для визнання витрат на навчання і підвищення кваліфікації кадрів. В П(С)БО 6 «Витрати» [10] передбачено лише можливість віднесення подібних видатків на витрати операційної діяльності підприємства. В той же час характер витрат на навчання може бути різним: поточні тренінги, семінари, несуттєва перепідготовка кадрів, які по суті не капіталізуються і витрати з навчання, яке передбачає видачу відповідного диплома, сертифіката, які вже можуть гарантувати отримання економічних благ нової якості. Основним концептуальним аспектом в даному випадку є питання можливості капіталізації витрат з навчання. За аналогією з матеріальними необоротними активами можна розглядати набір професійних якостей та здібностей працівника як капітал. Але базові навички та вміння є обов'язковим мінімумом, яким має володіти працівник для виконання своїх зобов'язань і такий набір його здібностей, отриманий в ході навчання або тренінгу навряд чи можна класифікувати як капітал. Але отримання освіти на замовлення підприємства – роботодавця в аспекті, який враховує специфіку роботи даного підприємства, отримання особливих професійних навичок високого рівня – це, можна вважати, є капітал, використання якого в роботі підприємства здатне принести додаткові економічні вигоди. Доцільним буде в даному випадку запропонувати обліковувати витрати на отримання такої професійної освіти високого рівня в якості необоротного нематеріального активу. Такий підхід до класифікації витрат на навчання персоналу підприємства не визначений національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, але відповідає вимогам Міжнародних стандартів фінансової звітності та одному з головних принципів

їхнього застосування – принципу використання професійного судження. Порядок прийняття рішення про віднесення витрат на навчання на поточні витрати діяльності підприємства або ж на капітальні витрати повинен визначатись в наказі про облікову політику підприємства і концептуальна схема щодо прийняття такого рішення при управлінні витратами на навчання персоналу підприємства пропонується в такому вигляді (рис. 1).



Рис. 1. Концептуальна схема класифікації витрат на навчання персоналу промислового підприємства

Джерело: авторська розробка за [1;4]

Застосування підходу професійного судження при класифікації витрат підприємства проявляється в прийнятті рішення щодо капіталізації таких витрат або віднесення на поточні витрати діяльності. Для прийняття такого рішення на підприємстві, в наказі про облікову політику, мають бути чітко визначені межа суттєвості та критерії збільшення економічних вигід в результаті проходження працівником навчання. Так, наприклад, межею суттєвості для проведення капіталізації витрат на навчання працівників може вважатись сума витрачених коштів більше 1000 грн. на єдиноразове відрядження або проходження навчання. Або увесь навчальний курс може вважатись таким, що підвищуватиме професійні якості працівника і всі витрати, які пов'язані з навчанням, накопичуватимуться на особовому рахунку працівника і в подальшому капіталізуватимуться при отриманні працівником диплома або іншого документа, який підтверджує факт завершення навчання.

**Висновки.** Незважаючи на більшу складність облікових процедур при здійсненні капіталізації витрат на підготовку і підвищення кваліфікації кадрів для промислового підприємства, такий підхід є більш достовірним, гнучким та дозволяє не спричинювати негативний вплив на показники фінансової звітності. Однак короткотермінові навчальні курси, семінари, форуми, які суттєво не збільшують економічних вигід для підприємства і допомагають працівникам бути в курсі останніх подій і новацій в сфері їхньої професійної діяльності, можуть бути віднесені до поточних витрат, з огляду на раціональність такого поводження з більшістю дрібних витрат. Алгоритм обрання підходу до визнання витрат на навчання персоналу підприємства являє собою використання підходу до професійного судження і дозволяє раціонально управляти витратами підприємства на утримання персоналу.

Запропоновані в статті концептуальні засади щодо управління витратами на підготовку кваліфікованих кадрів виробничого підприємства за допомогою вибору варіантів їхнього облікового відображення становлять теоретичну і практичну цінність, оскільки є основою для подальшої розробки методичного підходу до управління витратами на навчання персоналу на підприємстві.

#### Література

1. Міжнародні стандарти фінансової звітності / Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art id=92410&cat id=92408>.
2. Білоус Л.Й. Підготовка кадрів для підприємств харчової галузі: розвиток та перспективи інноваційна економіка / Л.Й. Білоус // Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2013. - 5'2013(43)- С. 166-172.
3. Стимулювання фінансового забезпечення наукової діяльності в Україні / Б.В. Буркинський, О.І. Лайко // Економічні інновації: Зб. Наук. 304рр. — Одеса: ІПРЕЕД НАН України, 2014. — Вип. 57. — С. 7-16.
4. Граковський Ю. Витрати на навчання працівників підприємства [Електронний ресурс]. / Ю. Граковський // Вісник Державної фіскальної служби України. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/4114>
5. Іванова О. Облік витрат на навчання персоналу [Електронний ресурс]. /О. Іванова// Професійний бухгалтерський журнал Дебет-Кредит. – Режим доступу: <https://www.dt-kt.com/oblik-vitrat-na-navchannya-personalu/>
6. Податковий кодекс України. (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112) [Електронний ресурс]: Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу: (<http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>)
7. Кодекс законів про працю України. [Електронний ресурс]: Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
8. Положення про професійне навчання працівників на виробництві, затверджене Наказом Міністерства освіти і науки України від 26.03.2001 р. № 127/151[Електронний ресурс]: Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0315-01>
9. Наказ Міністерства фінансів України Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам». [Електронний ресурс]: Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>

10. Наказ Міністерства фінансів України Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 «Витрати». [Електронний ресурс]: Офіційний веб-портал Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

#### **Abstract**

Conceptual and methodological approaches to the management of qualified personnel studies for the domestic industrial entities are defined on the basis of analytical and accounting regulation of recognition of financial and material contributions to the training of staff through their capitalization or referring to the cost of the current period.

In this article the solution to the problem of economically-effective method of costs for staff-training reporting of industrial enterprises is described and the definition of conceptual, scientific and methodological foundations for the organization of the management of training of qualified personnel for industrial enterprises in accounting and analytical aspects, are outlined. The special accent is dedicated to the requirements of current tax laws, regulations and of national and international standards of accounting and in the context of recognition and reflection of the cost of training staff in cost-effective for the company way, i.e. in order of prevention of excessive overestimation of costs and deterioration in financial reporting that allows to ensure the reliability of the costs reporting process via their capitalization with further amortization during the operating cycles of the company.

The conceptual approach that is proposed in the article includes the implementation of International Financial Reporting Standards method of the use of professional judgment. The requirements of current tax law are taken into account and it is proposed the approach to decision-making concerning the classification of expenditures, that allows to reliably report the information about the staff training in the financial statements without compromising of their data performance.