

ВИТРАТИ ПІДПРИЄМСТВ НА ФОРМУВАННЯ І РОЗВИТОК ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ НА РІЗНИХ СТАДІЯХ ЙОГО ЖИТТЄВОГО ЦИКЛУ¹

Інноваційність є визначальною характеристикою сучасних науково-технічних, виробничих, соціально-економічних та всіх суспільних процесів. Перехід до інноваційного типу розвитку економіки потребує зміни тенденцій у розвитку людського капіталу в Україні, підвищення ефективності витрат на його формування і розвиток на рівні окремих індивідів, суб'єктів господарювання, регіонів та держави в цілому.

За оцінками ООН, у 2015 р. за індексом людського розвитку (*Human Development Index*) Україна посідає 81 місце серед 188 країн світу і входить у групу країн із високим рівнем людського розвитку. Високі оцінки розвитку освіти (грамотності та очікуваної тривалості навчання) компенсують відставання від розвинутих країн світу за показниками валового національного доходу на душу населення та очікуваної тривалості життя при народженні. Складова «індекс освіти (*inequality-adjusted education index*)» в Україні (0,747) відповідає рівню Люксембургу (0,716), Франції (0,754), Бельгії (0,738), країн, які входять до групи з дуже високим рівнем людського розвитку [1].

Людський потенціал, сформований в Україні, є достатньо високим, але він використовується неефективно, про що свідчить зниження показників продуктивності праці як у промисловості в цілому, так і в переробній зокрема. Як наслідок, відсутні підстави для підвищення рівня оплати праці найманих працівників і зростання мотивації населення України до нарощення

¹ Дослідження виконано в рамках НДР ІЕП НАН України «Механізми забезпечення інвестиційної активності підприємств для виробництва продукції з високою доданою вартістю» (2015-2018 рр., номер держреєстрації 0115U001639).

людського капіталу за рахунок освіти, дотримання здорового способу життя, культурного розвитку тощо.

Розв'язання проблем формування та розвитку людського капіталу в Україні є справою важливою, їх ігнорування може згубно позначитися на досягненні довгострокових цілей стійкого розвитку, який передбачає задоволення сучасних потреб без збитків для потреб майбутніх поколінь.

Питання ефективності використання людського капіталу досить активно обговорюються науковцями. У російсько- та україномовній спеціальній літературі увагу зосереджено переважно на розгляді різних формулювань і трактувань семантично близьких, але надзвичайно складних і багатоаспектних понять, таких як «якість населення», «людський капітал», «людський потенціал», «людські ресурси» тощо [2; 3], наведено результати досліджень еволюції наукових поглядів на місце і роль людини в економіці країни та її регіонів [4], викладено аналіз стану інституціонального середовища, його впливу на розвиток людського капіталу [5; 6], обґрунтовано необхідність інвестування в людський капітал з метою зростання конкурентоспроможності підприємств [7] та підвищення рівня їх капіталізації [8].

В англійській науковій і спеціальній літературі активно висвітлюються питання ефективності управління інвестиціями в людський капітал на рівні окремих компаній: оцінюється вплив інвестицій у людський капітал на зміну вартості окремих складових у його структурі [9], розкриваються можливості нейтралізації ефектів старіння (зносу) людського капіталу за рахунок регулювання інвестиційних витрат [10], дається оцінка ризиків інвестування в людський капітал [11]. У той час коли вітчизняні науковці та практики намагаються теоретично обґрунтувати й емпірично довести наявність позитивного впливу активізації зусиль у напрямі підвищення людського капіталу в державі, їх західні партнери вже розробляють методичні підходи до впровадження цієї концепції у практику діяльності компаній.

Мета статті – на основі вивчення моделі життєвого циклу людського капіталу визначити напрями і джерела інвестицій,

склад та структуру витрат підприємств на формування й розвиток людського капіталу.

Теорія людського капіталу в сучасній її інтерпретації досліджує процеси якісного вдосконалення людських ресурсів, визначає людину як об'єкт капітальних вкладень, обґрунтовує доцільність й ефективність таких вкладень, вивчає специфіку поведінки інвестиційних агентів при формуванні й використанні людського капіталу, сприяє визнанню людського часу ключовим економічним ресурсом.

Інвестиційний підхід у визнанні людського капіталу підкреслює факт накопичення певних здібностей і якостей у результаті вкладень (інвестицій) у людину або людської активності в різних формах. При цьому використовується відоме положення Г. Беккера про те, що людський капітал формується в результаті інвестицій у людину, серед яких виділяються витрати на освіту, підготовку робочої сили на виробництві, а також на охорону здоров'я, міграцію, пошук інформації про ціни та доходи [10]. Таке твердження підкреслюється і думкою, висловленою М. Блаугом: «Усі ці явища – здоров'я, освіта, пошук роботи, отримання інформації, міграція, навчання на роботі – можуть розглядатися скоріше в термінах інвестицій, ніж споживання, незалежно від того, здійснюються вони індивідом самостійно чи суспільством, яке виступає в його інтересах. Усі ці явища пов'язують разом не питання про те, хто і які дії вживає, а той факт, що агент, який приймає рішення, обґрунтовує свої сучасні дії міркуваннями майбутнього» [11].

Власником й основним вкладником в інвестування людського капіталу є сама людина. Людський капітал є невідокремленим від самої людини. Відособлюватись і відокремлюватись можуть лише продукти її фізичної та інтелектуальної праці, а не набуті людиною здібності. Індивідуальний людський капітал формується протягом усього життя, нерозривно пов'язаний не лише із природними характеристиками особи, але і з тим, наскільки високою є її професійна активність.

Інвестування людського капіталу здійснюється протягом усього життя людини, змінними є лише напрями інвестування і джерела їх фінансування на різних стадіях життєвого циклу –

формування (створення і становлення), розвиток, зрілості, спаду. На рисунку¹ відображено процеси, які відбуваються на різних стадіях (періодах) життєвого циклу людського капіталу, а також суб'єкти, які виступають переважно інвесторами на цих стадіях.

На стадії формування (накопичувальний період) здійснюється набуття людиною загальної та професійної освіти, відбувається інтелектуальний, соціальний і фізичний розвиток особистості, формується сукупність систематизованих знань, умінь і практичних навичок, способів мислення, професійних, світоглядних і громадянських якостей, морально-етичних цінностей тощо. Основним інвестором у цей період в Україні виступає держава і домогосподарства. Провідна роль у фінансуванні інвестицій людського капіталу в Україні належить державі. За оприлюдненими даними Державної служби статистики України, у 2014 р. у структурі розподілу загальних витрат на освіту за джерелами державними були 85,1% витрат, фінансувались домогосподарствами – 14,1, приватними компаніями – 0,8%². На охорону здоров'я відповідно: державні – 51,8%, домогосподарств – 45,3, приватних компаній – 2,7%³.

Підприємства та організації використовують людський капітал на активних стадіях його розвитку і зрілості (продуктивний період). Витрати підприємств на цих стадіях включають витрати, пов'язані з необхідністю забезпечувати (адаптація но-

¹ На рисунку не показано ранній період життя людини (народження і досягнення дитиною 4-5-річного віку), коли відбувається накопичення фізичного й інтелектуального потенціалу людського капіталу за рахунок виховання та освіти в родині, складові людського капіталу набуваються і збільшуються переважно за рахунок інвестицій домогосподарств.

² За даними Державної служби статистики України: Національні рахунки освіти України у 2014 році [Електронний ресурс]: статистичний бюлетень / Державна служба статистики України. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

³ За даними Державної служби статистики України: Національні рахунки охорони здоров'я (НРОЗ) України у 2014 році [Електронний ресурс]: статистичний бюлетень / Державна служба статистики України. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

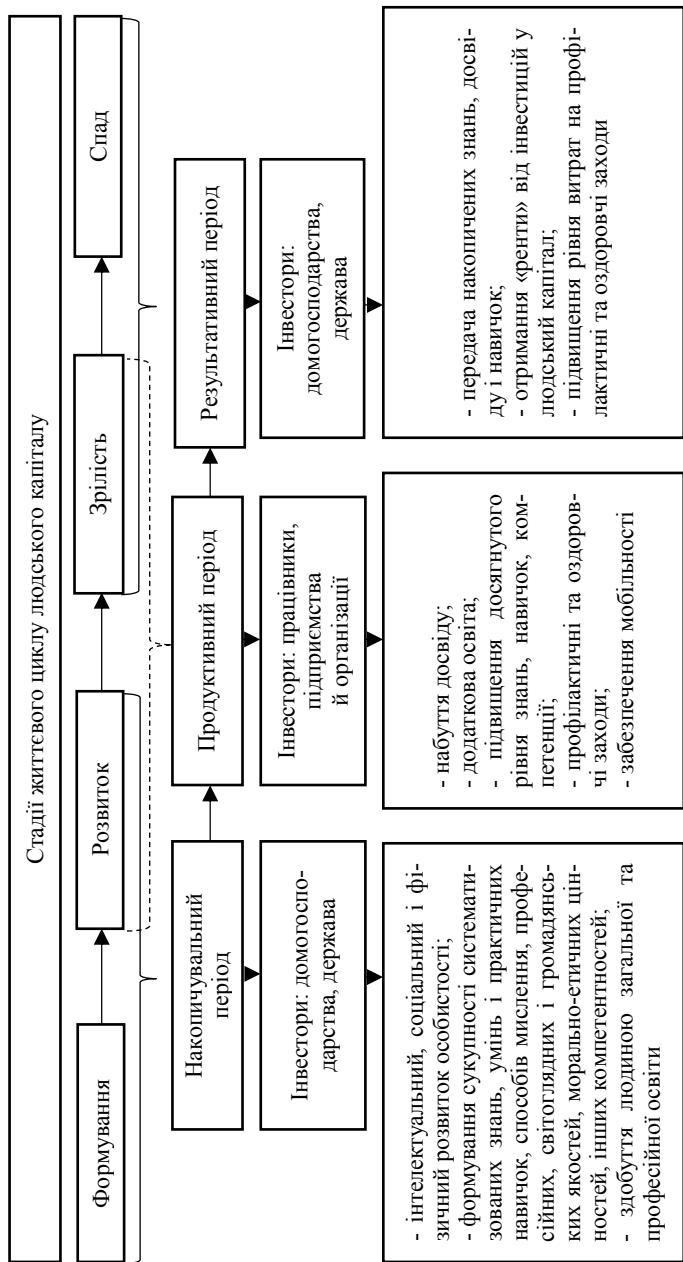


Рисунок. Стадії (періоди) життєвого циклу людського капіталу, джерела фінансування інвестицій у людський капітал на цих стадіях (періодах)¹

¹ Розроблено на основі джерел [12; 13].

вих працівників, навчання персоналу при організаційних і технологічних змінах на виробництві) та підтримувати (мотиваційні заходи, охорона праці) досягнутий рівень ефективності використання залученого людського капіталу.

Продуктивний період, особливо фаза його зрілості, характеризується прагненням максимізації віддачі від інвестицій в індивідуальний людський капітал. Пріоритетними є інвестиції в додаткову освіту, підвищення досягнутого рівня знань, навичок, компетенції, а також забезпечення мобільності. Основними інвесторами в цей період виступають власники людського капіталу (працівники) з метою максимізації віддачі від минулих вкладень, а також підприємства та організації з метою максимізації інтегральних ефектів від використання людського капіталу залучених до штату працівників.

На стадії спаду (результативний період) відбувається поступове зниження віддачі від вже сформованого людського капіталу, іншими словами, «людина починає жити на ренту від інвестицій у людський капітал». Акценти у пріоритетах вкладень у людський капітал зрушуються вбік охорони здоров'я. Ключовою характеристикою результативного періоду є можливість і необхідність, за умови збереження індивідом необхідного рівня фізичного та психічного здоров'я, передачі накопичених знань, досвіду і навичок.

Прийнято виділяти основні властивості й ознаки людського капіталу, найбільш повно узагальнені в роботі Д.І. Асланова [14]:

1. Людський капітал (втілений в окремій особистості, невід'ємне особисте досягнення індивідуума) є головною цінністю сучасного суспільства, а також основоположним, визначальним і невичерпним фактором стійкого економічного зростання країни та її регіонів. Як джерело нових ідей, технологій та інновацій є найважливішим фактором забезпечення їх сприйняття, відтворення і розповсюдження.

2. Процес формування людського капіталу є складним, оскільки він (ЛК) інтегрує властивості як відтворюваного капіталу (здоров'я і знання людей є підсумком вкладення матеріа-

льних і духовних засобів), так і природного капіталу (процес відтворення відбувається відповідно до природних законів).

3. Формування людського капіталу потребує значних фінансових та інших витрат як самого індивідуума, так і суспільства в цілому. Оцінка розміру таких вкладень є проблематичною. На відміну від фізичного капіталу, розмір якого можна визначити прямо за рівнем фактично зазнаних витрат на його формування і відтворення, розмір людського капіталу оцінюється непрямо – за величиною очікуваних доходів у майбутньому.

4. Людський капітал може бути накопиченим, оскільки особа, індивідуум може набувати певних навичок, досвіду, здібностей, укріплювати власне здоров'я і тим самим збільшувати цінність і обсяг капіталу.

5. Інвестиції в людський капітал забезпечують отримання людиною в майбутньому більш високих доходів. Для суспільства інвестиції в людський капітал дають більш тривалий (за часом) та інтегральний (за характером) економічний і соціальний ефект.

6. Інвестиції в людський капітал мають досить тривалий характер. Інвестиції в капітал освіти мають період 12-20 років, капітал здоров'я є об'єктом вкладень протягом усього життя.

7. Людський капітал відрізняється від фізичного ступенем ліквідності. Людський капітал не може бути переданим, він невід'ємний від свого носія – живої людської особистості. Власником людського капіталу в сучасному суспільстві може бути лише сама людина.

8. Прямі доходи від інвестицій у людський капітал отримує лише його власник-носій незалежно від джерела інвестицій.

9. Ступінь віддачі інвестицій у людський капітал залежить від проявів волевиявлення людини, її світогляду, загального культурного рівня, мотивацій.

10. Ринкові механізми (економічна політика лібералізму) не забезпечують оптимальний для економіки рівень інвестицій у людину. Необхідною є участь держави в інвестуванні в людський капітал.

11. Людський капітал, втілений в індивідуумі, протягом його життя не лише накопичується, але і зменшується (зношу-

ється) під впливом внутрішніх і зовнішніх факторів. Зменшення людського капіталу, за аналогією зі зношенням фізичного капіталу, може бути фізичним (фізичне та психічне старіння людського організму, втрата когнітивних здібностей) і моральним (економічним). У зарубіжній спеціальній літературі виділяють такі види зносу людського капіталу (*human capital obsolescence*) [15]:

фізичний (*technical*) – знос навичок через старіння або хвороби, які можуть бути пов'язані з умовами праці; атрофія навичок у зв'язку з недостатнім використанням;

моральний (*economic*) – професійне старіння через технологічні й організаційні зміни; старіння через структурні зміни в зайнятості; старіння навичок за рахунок змін у кадрових структурах окремих підприємств.

12. Економічна цінність і значимість здоров'я у процесі формування, нарощування та використання людського капіталу безумовні.

Згідно з теорією людського капіталу фінансові ресурси, які направляються на розвиток індивідуальної робочої сили людини, визнаються капітальними витратами, тобто витратами з метою отримання від них додаткового доходу в майбутньому. Виходячи з міжнародних і вітчизняних стандартів обліку, витрати підприємства, пов'язані з розвитком персоналу, не можуть приводити до збільшення його активів. Це природно, оскільки набуті компетенції, якості та очікувані підприємством майбутні зиски можуть бути втрачені ним при звільненні працівника. Однак наявність у компанії інтелектуального (інноваційного) іміджу, позитивного гудвілу при укладанні угод з продажу функціонуючих підприємств зі сформованими і працюючими трудовими колективами свідчить про наявність у підприємства ресурсів, втілених не лише у закріплених у балансі матеріальних, нематеріальних активів, значна частка яких припадає на людський капітал.

Потреби організацій у персоналі не є статичними в часі та можуть змінюватися під впливом багатьох внутрішніх і зовнішніх чинників. В умовах скорочення обсягів попиту на продукцію, припинення випуску окремих видів продукції внаслідок

упровадження нових технологій, реалізації заходів щодо інформатизації виробництва й управління потреба в персоналі окремих категорій скорочується. У цей період підприємства реалізують заходи, спрямовані на оптимізацію чисельності персоналу, приведення її у відповідність до реальних потреб підприємства в поточному періоді. Разом із скороченням персоналу шляхом звільнення працівників підприємства припиняють прийом на роботу, що передбачає переведення на робочі місця, які вивільнюються внаслідок природної плінності кадрів співробітників, чий посади підлягають скороченню. Це, як правило, супроводжується реалізацією програм перепідготовки персоналу.

Згідно з діючою Інструкцією визначення вартості робочої сили Державного комітету статистики України № 131 від 29.05.1997 р. вартість робочої сили визначається за такими групами:

1. Пряма оплата.
2. Оплата за невідпрацьований час.
3. Премії та нерегулярні виплати.
4. Заробітна плата в натуральній формі, пільги, послуги, допомоги в натуральній і грошовій формах.
5. Витрати підприємств на оплату житла працівників.
6. Витрати підприємств на соціальне забезпечення працівників.
7. Витрати на професійне навчання.
8. Витрати на утримання громадських служб.
9. Витрати на робочу силу, не віднесені до інших груп.
10. Податки, що відносяться до витрат на робочу силу.

Існуюча система обліку не дозволяє розглядати персонал як об'єкт інвестицій, тобто витрати підприємства, пов'язані з розвитком персоналу, не можуть приводити до збільшення його активів аналогічно до витрат підприємства, пов'язаних з удосконаленням необоротних матеріальних та нематеріальних активів.

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і негрошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності в Україні визначає ПСБО 26 «Виплати працівникам».

Стандартом визначено, що виплати працівникам включають поточні виплати, виплати при звільненні, виплати після закінчення трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати.

Витрати на навчання і підвищення кваліфікації працівників, згідно з ПСБО 16 «Витрати», відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені. При цьому витрати на навчання та підвищення кваліфікації входять до складу загальновиробничих, адміністративних витрат, витрат на збут, інших витрат залежно від того, до якого підрозділу підприємства належить працівник.

Згідно з ПСБО 8 «Нематеріальні активи» витрати на спеціальне навчання спеціалістів, пов'язане з необхідністю опанування нових технологій, нових комп'ютерних програм, інших об'єктів нематеріальних активів, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені. Збільшення вартості нематеріального активу на величину вартості навчання працівників підприємства, необхідного для роботи з такими активами, не передбачено також відповідно і до п. 15 МСБО 38 «Нематеріальні активи»: «суб'єкт господарювання може мати групу кваліфікованих працівників і бути здатним визначити зростаючу кваліфікацію працівників, що спричинить майбутні економічні вигоди від навчання. Суб'єкт господарювання може також очікувати, що персонал продовжуватиме надавати йому свою кваліфікацію. Проте, як правило, суб'єкт господарювання не має достатнього контролю над очікуваними майбутніми економічними вигодами, отримуваними від групи кваліфікованих працівників і від навчання, щоб вважати ці об'єкти такими, що відповідають визначенню нематеріального активу» [16].

Витрати підприємств, пов'язані зі здійсненням заходів щодо оздоровлення працівників, аналогічно до витрат на навчання і підвищення кваліфікації працівників, відносяться до складу загальновиробничих, адміністративних витрат, витрат на збут, інших витрат. Різниця між витратами на навчання і підвищення кваліфікації працівників та витратами, пов'язаними зі здійсненням заходів щодо оздоровлення працівників, полягає в

тому, що останні включаються до складу витрат на оплату праці та підлягають оподаткуванню у складі доходів фізичних осіб.

До складу інших операційних витрат поточного періоду, згідно з ПСБО 16, належать витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення. Витрати підприємств, пов'язані з фінансуванням соціально-культурних та спортивних заходів у рамках формування корпоративної культури, здійснюються за рахунок чистого прибутку. Велика частина витрат на корпоративну культуру має альтернативний характер, тобто може бути розглянута з різних позицій і віднесена на різні напрями діяльності та статті витрат, наприклад, витрати на благоустрій території промислового підприємства можуть бути розглянуті як витрати природоохоронних заходів і як витрати на створення фірмового стилю [17].

Витрати, пов'язані з формуванням людського капіталу підприємства, як і витрати, пов'язані з використанням персоналу, вважаються поточними і не збільшують вартості його активів. Виключення становлять лише витрати, пов'язані з будівництвом об'єктів нерухомості соціального призначення.

Висновки

1. Витрати на формування і розвиток людського капіталу не є статичними за своїм напрямом та джерелами фінансування, а змінюються зі зміною стадій його життєвого циклу (формування, розвиток, зрілість, спад). Тривалість продуктивних стадій життєвого циклу людського капіталу окремої людини залежить від обсягів витрат, вкладених у її розвиток.

2. Підприємства й організації використовують людський капітал на активних стадіях його розвитку та зрілості. Витрати на цих стадіях пов'язані з необхідністю забезпечувати та підтримувати досягнутий рівень ефективності використання залученого людського капіталу.

3. Зважаючи на особливості використання та властивості людського капіталу не лише накопичуватись, але і зменшуватись під впливом внутрішніх і зовнішніх факторів, максимізація віддачі від інвестицій у нього на рівні підприємств можлива за умови реалізації програм додаткової освіти, підвищення досягнутого рівня знань, навичок, компетенції персоналу.

Урахування специфічних властивостей людського капіталу, його особливостей на різних стадіях життєвого циклу, розв'язання конфлікту визнання інвестиційними витрат підприємств на його формування і розвиток сприятиме підвищенню обґрунтованості прийняття управлінських рішень.

Література

1. United Nations development programme. Human Development Reports [Human Development Index and its components [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://hdr.undp.org/sites/default/files/hdr_2015_statistical_annex.pdf.

2. Ніколайчук М. В. Управління людським капіталом за умов розвитку економіки знань: проблеми теорії та практики : монографія / М. В. Ніколайчук. – Хмельницький : ХНУ, 2012. – 201 с.

3. Давидюк Т.В. Людський капітал як об'єкт вартісного вимірювання в бухгалтерському обліку [Електронний ресурс] / Т.В. Давидюк // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – Вип. 2(23). – С. 73-80. – Режим доступу: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/36447/38637>.

4. Антонюк В. П. Формування та використання людського капіталу в Україні: соціально-економічна оцінка та забезпечення розвитку : монографія / В. П. Антонюк; Ін-т економіки пром-сті НАН України. – Донецьк, 2007. – 348 с.

5. Булеев И.П. Институциональные аспекты формирования конкурентоспособного работника / И.П. Булеев, Н.Е. Брюховецкая // Постсоветский институционализм: десять лет спустя: моногр.: в 2-х т., т. 2 / под ред. В.В. Дементьева, Р.М. Нуреева. – Донецк: ГВУЗ «ДонНТУ», 2013. – С. 361-376.

6. Брюховецька Н.Ю. Інституціональні чинники розвитку людського капіталу підприємств / Н.Ю. Брюховецька, О.А. Чорна // Стратегія і механізми регулювання промислового розвитку: зб. наук. пр. – Донецьк: ІЕП НАН України, 2009. – С. 26-44.

7. Захарова О. В. Управління інвестуванням у людський капітал: методологія, оцінка, планування : монографія / О. В. Захарова; Донецький нац. техн. ун-т. – Донецьк, 2010. – 377 с.

8. Капитализация предприятий: теория и практика: моногр. / под ред. И.П. Булеева, Н.Е. Брюховецкой. – Донецк: ИЭП НАН Украины; ДонУЭП, 2011. – 328 с.

9. Murphy K.M. HumanCapital Investment, Inequality and Growth / K.M. Murphy, R.H. Topel // Journal of Labor Economics Conference in Honor of Edward Paul Lazear, Stanford University, 2014.

10. Becker G. S. Investment in human capital: a theoretical analysis / G. S. Becker // Journal of Political Economy. Chicago: University of Chicago Press. – 1962. – Vol. 70. – P. 9-49.

11. Блауг М. Методология экономической науки или как экономисты объясняют [Электронный ресурс] / М. Блауг. – М.: НП «Журнал Вопросы экономики». – Режим доступа: <http://www.rulit.me/books/metodologiya-ekonomicheskoy-nauki-download-free-209576.html>.

12. Кузнецова Н.В. Модель жизненного цикла человеческих ресурсов [Электронный ресурс] / Н.В. Кузнецова, И.Г. Носырева // Известия ИГЭА. – 2009. – №3. – Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/model-zhiznennogo-tsikla-chelovecheskih-resursov>.

13. Человеческий капитал: содержание и виды, оценка и стимулирование: монография / В.Т. Смирнов, И.В. Сошников, В.И. Романчин, И.В. Скоблякова; под ред. В.Т. Смирнова. – М.: Машиностроение-1, Орел: ОрелГТУ, 2005. – С. 150-173.

14. Асланов Д.И. Структура и содержание понятия «человеческий капитал» и сопряженных понятий в контексте гуманистической парадигмы [Электронный ресурс] / Д.И. Асланов // Научные проблемы гуманитарных исследований. – 2011. – №10. – С. 283-295. – Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/struktura-i-soderzhanieponyatiya-chelovecheskiy-kapital-i-sopryazhennyh-ponyatiy-v-kontekste-gumanisticheskoy-paradigmy#ixzz3hSeOkUcf>.

15. Grip A. Evaluating human capital obsolescence [Электронный ресурс] / A. Grip / Research Centre for Education and the Labour Market (R.O.A.), Maastricht University, Maastricht, Netherlands, 2004. – Режим доступа: <http://www.oecd.org/els/emp/34932083.pdf>.

16. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38). Нематеріальні активи [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_050/page.

17. Царенко Н.В. Класифікація витрат на корпоративну культуру промислового підприємства / Н.В. Царенко // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». – 2011. – Вип. 8 (29), ч. 1. – С. 491-499.

Надійшла до редакції 19.10.2015 р.