

УДК 657.471.12

Труфен А.О.

Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ

МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИДАТКІВ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ НА ОСНОВІ СИСТЕМНО-СИНЕРГЕТИЧНОГО ПІДХОДУ ТА СИСТЕМИ ЗБАЛАНСОВАНИХ ПОКАЗНИКІВ

У публікації висвітлюються основні проблеми обліку видатків на оплату праці в вищих навчальних закладах. Розглянуті питання формування фонду видатків на оплату праці та розвитку системи стимулювання оплати праці в установах освіти.

Ключові слова: видатки на оплату праці, система збалансованих показників, системно-синергетичний підхід, управління персоналом, мотивація, система виплат працівникам.

Trufen A.

TREATMENT IN LABOUR COSTS ON THE BASIS OF SYSTEM-SYNERGISTIC APPROACH AND BALANCED SCORECARD

The main problems of accounting costs for labour payment at higher educational establishments are considered. The positions of costs fund formation for labour payment and the development of the stimulation system of labour payment in educational establishments are analyzed.

Key words: expenditure on labour, education, system-synergistic approach, personnel management, motivation, system of payments to employees.

Труфен А.О.

МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИДАТКІВ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ НА ОСНОВІ СИСТЕМНО-СИНЕРГЕТИЧНОГО ПІДХОДУ ТА СИСТЕМИ ЗБАЛАНСОВАНИХ ПОКАЗНИКІВ

В публикации рассматриваются основные проблемы учёта расходов на оплату труда в высших учебных заведениях. Вопросы формирования фонда оплаты труда и развития системы стимулирования оплаты труда в учебных заведениях.

Ключевые слова: расходы на оплату труда, системы показателей, системно-синергетический подход, управление персоналом, мотивация, система выплат работникам.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Модернізація системи освіти – це, насамперед, перегляд існуючої концепції освіти, виявлення концептуально застарілих підходів і введення нових перспективних технологій.

Труфен А.О.

В умовах постіндустріальної економіки важливим елементом виступає зростання значення знань та інформації – ключових ресурсів розвитку суспільства, що докорінно змінює уявлення про господарське життя та систему суспільних відносин. Оскільки знання та інформація мають специфічні властивості, які суттєво відрізняються від традиційних, матеріально-речових елементів. За таких умов суттєво змінюються роль та значення людини як суб'єкта економічних відносин, генератора інформації та знань.

У переважній більшості джерел людину вважають капіталом, і, що надзвичайно важливо, саме в закладах освіти відбувається передача і поширення знань та інформації, тому особливого значення в цьому контексті набуває освіта як сфера, призначенням якої є здійснення глибинних соціально-економічних перетворень в суспільстві. Людський капітал має важливе значення тому, що без людини всі засоби виробництва (земля, основні засоби, матеріальні цінності) залишаються «мертвими». Проте достовірної оцінки людського капіталу поки що не існує, і тому багато науковців дотримуються думки, що баланс не відображає реальної картини вартості активів підприємств, а отже, нереально передбачити майбутні економічні вигоди від використання капіталу підприємств і організацій.

Формування адекватної сучасним потребам соціально-економічного розвитку системи інформаційного забезпечення управління людськими ресурсами вимагає удосконалення системи управлінського обліку. При цьому методологія управлінського обліку повинна відобразити зміни в його об'єкті, суб'єкті і методах. У зв'язку з цим закономірно здійснити розгляд розвитку методології на основі системного підходу.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Спроби узагальнити системно-теоретичні підходи, пов'язані з важко переборними дисциплінарними бар'єрами, дозволяють констатувати, з одного боку, «вибірковість» цього наукового напрямку, а з другого – суттєві зрушення в системній теорії, які в окремих роботах називають парадигмальними.

Зокрема, проблемам організації і методології обліку видатків на оплату праці в установах освіти присвячено низку наукових робіт П.Й. Атамас, Г.Л. Вознюк, В.П. Завгороднього, Р.Т. Джоги, В.П. Дудко, І.С. Каленюк, Ж. Рішара, В.М. Ругайзер, С.В. Свірко, В.В. Сопко, Н.І. Сушко і інших. Деякі автори об'єднують ці напрями і називають синергічною парадигмою, а саме: система як засіб досягнення мети; система як сукупність елементів, які працюють разом при виконанні завдання; система як сукупність елементів, які знаходяться у взаємодії і

утворюють між собою певну цілісність, відокремлену від середовища. Дослідженню розробки управлінського обліку як системи облікового забезпечення досягнення стратегічних цілей присвячені роботи як вітчизняних, так і зарубіжних авторів.

Проте результати проведених досліджень не розкривають специфіки діяльності ВНЗ і, зокрема, управлінського обліку видатків на оплату праці. Зарубіжні видання не пристосовані до вітчизняної економіки та вітчизняної системи бухгалтерського обліку. Тому актуальним є завдання побудови облікової системи для прийняття рішень щодо досягнення стратегічних цілей.

Цілі статті. Оскільки облікове забезпечення управління видатками на оплату праці науково-педагогічного персоналу можна розглядати як одну із функцій досягнення мети вищого навчального закладу, то очевидним є його віднесення до частини загальної системи. З іншого боку, виділені функції систем об'єднує динамічна орієнтація і складність системних уявлень. Звідси можна сформулювати висновок, що облікове забезпечення можна розглядати як окремий процес. Проте лише при щільній взаємодії всіх функцій управління можна отримати очікуваний ефект. Отже, облікове забезпечення повинно бути синергічно пов'язане з загальним процесом управління.

Системно-синергічний підхід особливо характерний для управління видатками науково-педагогічного персоналу, оскільки для цієї категорії працівників характерним є здатність до саморозвитку та самоорганізації.

У сучасний період системний підхід до проблеми обліку доцільності та використання коштів на винагороду працівників повинен розглядатись через призму взаємозв'язку видатків та результатів, отриманих у процесі діяльності.

Недосконалість системи обліку видатків на оплату праці полягає в тому, що ці видатки розглядаються як витратна стаття, а не як економічне явище, яке характеризує стан винагород праці працівників, а також ґрунтується на принципі матеріальної зацікавленості інтересів працівників з інтересами вищого навчального закладу в результаті своєї праці і успіху установи.

Оскільки видатки на оплату праці персоналу є складною системою з урахуванням багатогранності внутрішніх і зовнішніх зв'язків і відносин, яка складається із певної сукупності окремих, тісно пов'язаних між собою і цілеспрямованих на стратегічний розвиток елементів, очевидна затребуваність в яких визначається задачами і умовами винагород працівників. Це виплати, які стимулюють діяльність науково-педагогічного персоналу у вигляді поточних, разових премій, що входять

в системі видатків на оплату праці. При цьому особливо важливо пов'язати зусилля працівників з системою видатків на оплату праці.

Особливо важливого значення в умовах ринкових відносин набуває подальший розвиток «системи виплат за результатами».

Необхідність встановлення логічних зв'язків між елементами системи ініціювала формування нового методологічного принципу в науці – принципу системного підходу. Крім того, в сучасний період актуальною залишається проблема побудови інформаційних моделей, які б забезпечили єдність поточної діяльності з майбутнім підприємства, організації чи установи. Тому виникла необхідність розробки облікових моделей для прийняття короткострокових рішень, які б сприяли одночасно досягненню стратегічних цілей вищого навчального закладу.

Виклад **основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.** Системний підхід – це підхід до дослідження об'єкта (проблеми, явища, процесу) як до системи з виділеними елементами, внутрішніми і зовнішніми зв'язками, які найбільш суттєво впливають на досліджувані результати його функціонування, а ланцюги кожного із елементів визначаються, виходячи із загального призначення об'єкта.

Особливість системного підходу видатків на оплату праці полягає у виявленні конкурентоздатності працівників, що сприятиме виробленню чітких критеріїв визначення розміру видатків і встановленню залежності змінної частини заробітної плати від індивідуальних результатів праці.

Ринкова модель організації виплат працівників передбачає, що працівник відповідає лише за результати своєї праці, які працедавець зобов'язаний оплатити згідно з умовами укладеного трудового договору. Трудовий кодекс зобов'язує працедавця виплатити у встановлений термін гарантовану заробітну плату та не містить згадки про зв'язок заробітної плати з кінцевими результатами.

Системний підхід означає поєднання нормування і мотивації особливості праці науково-педагогічного персоналу. Загальна величина винагород залежить від прийнятої стратегії в системі оплати праці, дотримання норм на виконання робіт, повноти використання робочого часу, режиму роботи, підвищення ефективності та продуктивності праці і випуску професіоналів. Особливість системно-синергічного підходу полягає у тому, що для виконання певних видів робіт науково-педагогічний персонал повинен володіти комплексом відповідних знань, отриманих упродовж життя та за рахунок природного потенціалу.

Ураховуючи, що категорія «інтелектуальний капітал» є багатогранною за своєю структурою, для неї характерна індивідуальна

компетентність, яка включає: вміння, освіту, досвід, цінності, соціальні навички, включаючи творчі здібності, лідерські якості, мотиваційні настанови, потенціал мобільності, командну роботу, орієнтацію на високі кінцеві результати, підприємницькі та управлінські навички тощо, які визначають спроможність людей діяти в різних ситуаціях, очевидна необхідність специфічних методик для розрахунку видатків на оплату праці.

Зважаючи на те, що людський капітал вищого навчального закладу формується шляхом інвестицій в людину у вигляді видатків на освіту й підготовку персоналу, на охорону його здоров'я та інші складові, очевидно, саме цим забезпечується примноження людського фактора.

З іншого боку, формується капітал взаємодії з інститутами ринку, представлений сукупністю відносин з партнерами й іншими суб'єктами ринкових відносин та технологій розвитку цих відносин. На думку деяких дослідників, цей ресурс формує імідж вищого навчального закладу на ринку освітніх послуг. Підтримуючи високий рівень взаємовідносин із партнерами та іншими суб'єктами ринкових відносин, цей структурний елемент інтелектуального капіталу формує конкурентні переваги зовнішнього походження.

Знання та досвід науково-педагогічного персоналу втілюються, по-перше, в удосконалення якісних характеристик підготовлених кадрів, по-друге, в формування капіталу вищого навчального закладу: інформаційні системи та бази даних, патентну діяльність, корпоративну культуру, нові напрями та спеціалізації; в свою чергу, це поглиблює взаємовідносини із партнерами й іншими суб'єктами ринкових відносин, покращує загальний імідж установи освіти; сприяє зростанню ділової активності, розвитку знань та компетенції персоналу, а отже, зростанню людського капіталу вищого навчального закладу.

За словами Л.В.Нападовської, «необхідно виходити з того, що фундаментом економіки будь-якого підприємства є керована організація, а облік – це специфічний інструмент для досягнення бажаних стратегічних цілей».

Сучасна система обліку повинна стати основним джерелом інформації для своєчасного і максимально повного задоволення потреб менеджерів різних рівнів управління, яка б на основі причинно-наслідкових зв'язків здатна була б поєднати минуле, сучасне і майбутнє. На цьому також акцентує свою увагу Л.В.Нападовська, яка вважає, що «...замість того, щоб пасивно відображати реальність, система обліку повинна активно брати участь у створенні цієї реальності. Для цього повинен існувати двосторонній зв'язок між поточними рішеннями і

майбутніми подіями і лише за таких умов система обліку зможе реально виконати свою функцію».

Важливе значення при цьому має визначення цільових орієнтирів та реальна оцінка майбутніх вигод, які очікують підприємства, що характеризує здатність підприємств генерувати власний капітал. Для вищих навчальних закладів ця проблема особливо актуальна, оскільки центральною фігурою, яка генерує та передає знання, є людина, здатна найкращим чином використати всі наявні ресурси задля досягнення основної мети – підготовки висококваліфікованих кадрів.

З метою ефективного управління вищих навчальних закладів менеджери таких установ повинні особливо увагу концентрувати на використанні інтелектуального капіталу, а також на його подальшому розвитку, оскільки саме цей вид капіталу здатний гарантувати зв'язок навчального закладу з його майбутнім та забезпечити конкурентоздатність на міжнародних і вітчизняних ринках освітніх послуг. Крім того, саме інтелектуальній складовій характерна особливість генерування нового капіталу, оскільки цей вид капіталу не підлягає копіюванню, а тому не дублюється конкурентами, що характеризує його виняткову унікальність і неповторність.

Ефективне управління персоналом вищого навчального закладу – це також складова стратегічного управління. Важливим завданням системи управлінського обліку є формування інформації для прийняття управлінських рішень, передусім, на етапі стратегічного управління щодо подальшого розвитку освіти та створення гнучкої системи, яка б дозволяла своєчасно адаптуватись до зовнішніх змін. За відсутності оптимального і своєчасного облікового забезпечення стратегічного управління в умовах невизначеності, установи освіти не в змозі приймати виважені довгострокові та ефективні рішення.

Зростання конкуренції, скорочення життєвого циклу інформації через її швидке старіння і швидку втрату її актуальності призвели до необхідності інтелектуалізації праці, ширшого використання у сфері освіти сучасних освітніх технологій та ефективних систем управління. Адже в гострій конкурентній боротьбі перемагає та завойовує освітній простір вищого навчального закладу, що максимально задовольняє сучасний попит на освітні послуги та відповідає кращим зарубіжним і вітчизняним зразкам.

У стратегічно орієнтованих вищих навчальних закладах створюються внутрішні служби, основним завданням яких стає проектування освітніх послуг, що випереджають за якістю, освітні послуги, пропонувані конкурентами. Система управління таких установ

характеризується різноманітністю та складністю методики прийняття управлінських рішень, які, окрім оперативних питань, починають все більше включати питання, що характеризують стратегічні аспекти розвитку освітнього бізнесу. Це вимагає від менеджерів сучасних закладів освіти відповідних знань для забезпечення ефективного управління процесом, розробки та прийняття оперативних, тактичних та стратегічних рішень.

Традиційні підходи вже не можуть гарантувати ефективного використання інтелектуальних ресурсів, що особливо характерно для вищих навчальних закладів, де основним видом витрат є видатки на оплату праці.

Ефективність управління інтелектуальними ресурсами сучасного вищого навчального закладу неможлива в межах використання лише облікових даних оскільки більшість результатів діяльності науково-педагогічного персоналу не підлягають виміру і потребують використання нефінансових показників і відповідно специфічних прийомів для їх збору, групування та обробки.

Очевидно, для досягнення стратегічних цілей вищим навчальним закладам слід використовувати сучасні стратегії і концепції системи мотивації і винагород персоналу, важливою серед яких є система збалансованих показників. Необхідність мотивації працівників для досягнення результатів діяльності виникала завжди, проте методи та прийоми постійно змінювались, оскільки постійно змінювалася зовнішня ситуація, на яку треба було адекватно реагувати. Для цього використовувались різні теорії мотивації, на основі яких розроблялася організація мотиваційного процесу.

Формування сучасного облікового забезпечення ефективної системи видатків на оплату праці науково-педагогічного персоналу можливе лише за таких умов: формування облікового забезпечення, яке б включало сукупність зовнішніх та внутрішніх, облікових та необлікових даних; використання системи показників, які б дозволили отримати як кількісну, так і якісну оцінку об'єкта дослідження і здатні врахувати різноманітність аспектів, які впливають на процес його формування та ефективного використання; результати систематизації та обробки інформації інтелектуальних ресурсів повинні забезпечувати на їх основі прийняття обґрунтованих стратегічних рішень різними зацікавленими сторонами.

Однією з основних проблем динамічного розвитку вищих навчальних закладів є дефіцит обліково-управлінських технологій, адаптованих до умов постіндустріального періоду освітніх послуг, який постійно змінюється під впливом інформаційно-інноваційного прогресу.

Тому будь-яка методика обліку, розроблена на основі даних фінансового та управлінського обліку викликає закономірний супротив і одночасно підвищений інтерес і у вітчизняних менеджерів.

Прикладом такої розробки, яка вже отримала визнання в більшості розвинутих країн світу, стала система збалансованих показників, на основі якої розробляють модель стратегічних карт.

Д. Нортоном і Р. Капланом розроблено чотири блоки діяльності підприємства, що є базовими для розробки стратегічних карт: внутрішні бізнес-процеси, персонал, фінанси і клієнти. Особливості розвитку ринку, галузева специфіка та інші фактори можуть сприяти доповненню стратегічних карт іншими аспектами, що є найбільш значимими для відповідного підприємства, організацій, установ.

До специфіки діяльності вищих навчальних закладів відносяться: сфера діяльності, особливості взаємодії з навколишнім середовищем і особливий вид капіталу – інтелектуальний, здатний вирішувати стратегічні цілі.

Основними вимогами для задоволення, які можна отримати від роботи, вважається порівняно висока і справедлива оплата праці, можливості кар'єрного зростання, тактичне і колегіальне керівництво, розумні і тактовні колегіальні взаємовідносини на роботі, цікаві і різноманітні завдання, безмежна незалежність регулювання темпу і методів роботи. Важливо зазначити, що задоволення індивідумів залежить від їх власних потреб і очікувань та від середовища, що їх оточує.

Проведені дослідження не виявили будь-якого зв'язку між задоволенням роботою і показниками праці. Проте фінансові стимули можуть забезпечити позитивну мотивацію, оскільки це відчутні засоби визнання. Проте неефективні системи управління оплатою праці можуть привести до зменшення мотивації.

Отже, мотиваційний процес повинен супроводжуватись ефективною та обґрунтованою системою управління винагородами, спрямованими на відповідність їх внеску навичкам, компетенції і їх ринковій вартості. Система винагород повинна включати як фінансові, так і нефінансові винагороди.

Саме система збалансованих показників допомагає спрямувати дії на досягнення стратегічних цілей організації та стимулювати науково-педагогічний персонал на основі ключових показників ефективності. Збалансована система виплат працівникам – це збалансоване співвідношення між розміром оплати праці і досягнутими результатами.

Отже, систематизуючи результати дослідження щодо загальних тенденцій менеджменту з точки зору мотивації та особливостей діяльності

науково-педагогічного персоналу, можна сформулювати концепцію видатків на оплату праці.

З цією метою нами розроблена система цілей на основі системи збалансованих показників. Основною вимогою ефективного функціонування системи є узгодження цілей різних рівнів управління з індивідуальними цілями конкретних працівників і термінів їх реалізації.

Система виплат побудована на основі системи збалансованих показників, спрямована, в першу чергу, на оцінювання досягнення поставлених цілей. У зв'язку з динамічністю зовнішнього середовища система виплат повинна бути гнучкою і постійно потребує оперативного коригування та доповнення.

Зростання ролі знань в умовах постіндустріального періоду сприяло розвитку нових моделей управління капіталом підприємств, до складу якого входить також інтелектуальний капітал, який забезпечує конкурентні переваги та отримання максимальних переваг та вигод у довгостроковому періоді.

Оскільки не існує загальноприйнятої методики розрахунку таких показників, тому вибір їх в кожному окремому випадку залежать від рівня кваліфікації і компетенції фахівців підприємства.

Методи визначення виплат працівникам залежать від чинних норм та законодавства у сфері освіти. Найбільш прийнятною є система виплат, яка включає постійну і змінну частини. Постійна частина базується на законодавчих нормах, які встановлюють мінімальну заробітну плату та забезпечують соціальні гарантії працівникам. У той час як змінна частина залежить від індивідуального внеску кожного співробітника в загальний результат діяльності установи.

Система збалансованих показників, яка включає мотивацію та винагороду персоналу, забезпечується задоволення внутрішньої мотивації співробітників за рахунок фінансової та нефінансової, а також узгодження індивідуальних цілей з реалізацією загальної стратегії вищого навчального закладу.

Висновки. Звідси можна дійти висновку, що важливо розглядати інтелектуальний капітал вищого навчального закладу як сукупність його людського капіталу; капіталу установи освіти; капіталу взаємодії з інститутами ринку.

Узагальнивши різні підходи щодо оплати праці науково-педагогічного персоналу, можна дійти висновку про необхідність поєднання цих підходів, оскільки видатки на оплату праці – це не лише використання бюджетних та власних коштів, але й формування довгострокового капіталу при поєднанні інтересів вищого навчального персоналу.

закладу і науково-педагогічного персоналу. Сукупність різноманітних знань, що входять до інтелектуального капіталу, обумовила проведення їх відповідної систематизації.

Подальший розвиток системно-синергічного підходу дозволить нам удосконалити методику обліку видатків на оплату праці з використанням системи збалансованих показників, використання яких дає можливість розширити сферу дії управлінського обліку, забезпечує контроль за ефективним використанням інтелектуального капіталу як основної передумови ефективності використання інтелектуальних ресурсів підприємства. Кожна установа залежно від галузевої специфіки своєї діяльності, накреслених цілей та інформаційних потреб користувачів формує власну систему показників, адаптовану найкращим чином до ситуації.

1. Головай Н.М. Облік та аналіз в управлінні інтелектуальним капіталом підприємства: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Н.М.Головай; Київський національний торговельно-економічний університет. – К., 2009. – 20с.
2. Нападівська Л.В. Проблеми обліку в управлінні інтелектуальним капіталом / Л.В.Нападівська // Облік і контроль в управлінні підприємницькою діяльністю / Матеріали II міжнародної науково-практичної конференції. – 2–3 червня. – Кіровоград, 2005. – С. 29–41.
3. Нападівська Л.В. Проблеми обліку інтелектуального капіталу / Л.В.Нападівська // Науковий вісник Державної академії статистики, обліку та аудиту. – Київ, 2006. – №1. – С. 37–44.
4. Нападівська Л.В. Деякі підходи до оцінки інтелектуального капіталу підприємства / Л.В.Нападівська // 36. наук. пр. «Облік інтелектуального капіталу: сучасний стан та перспективи розвитку». – Харків: ХІБМ, 2008. – С. 57–68.
5. Управлінський облік: [підруч.] // Під ред. Нападівської Л.В. – К.: КІЕУ, 2010. – 648 с.
6. Нападівська Л.В. Гармонізація облікових систем в умовах глобалізаційних змін / Л.В.Нападівська // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції «Проблеми і перспективи реалізації облікової, контрольної і аналітичної функцій у соціокультурному просторі сучасного бізнесу». – Донецьк, 2011. – С. 8–18.
7. Малова И.И. Мотивация и вознаграждение персонала в Сбалансированной системе показателей компании / И.И. Малова // Материалы Международной научно-практической конференции «Фундаментальные и прикладные проблемы приборостроения, информатики и экономики». – Серия «Экономика и управление». – 5–9 октября. – Сочи, 2009. – С. 51–59.