

ФАКТОРИ ВИРОБНИЦТВА ТА ДОХІД ВІД ЇХ ВИКОРИСТАННЯ: СПРАВЕДЛИВЕ ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ

Розглядаються фактори виробництва та основні чинники, що впливають на розподіл результату діяльності. Враховуючи результати дослідження, в статті виділені напрями побудови справедливого розподілу

Постановка проблеми. В умовах трансформаційних умов розвитку української економіки, що характеризується останнім часом, значними обсягами змін в соціально-економічній політиці держави, виникає природна потреба в значній кількості інформації щодо діяльності господарюючих суб'єктів, на основі якої формуються макроекономічні показники країни. Масив правдивої економічної інформації про діяльність підприємств, організацій, установ дає змогу виробити єдиноправильні напрями державної політики щодо побудови соціально-орієнтованої ринкової економіки. Саме наявність необхідної економічної інформації з первинних ланок її утворення (показники діяльності юридичних та фізичних осіб) призводить до прийняття ефективних рішень щодо вирішення нагальних проблем української економіки: оптимального використання факторів виробництва та справедливого розподілу кінцевих результатів діяльності.

Акумуляція інформації про діяльність господарюючих суб'єктів є однією з основних функцій обліку. Тому при здійсненні реформаційних заходів на загальнодержавному рівні в першу чергу необхідно враховувати принципи побудови бухгалтерського обліку щодо формування кінцевої інформації, відповідність його не тільки головній меті діяльності підприємства в ринковій економіці – максимізації прибутку, а й нормам соціальної справедливості.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження особливостей обліку факторів

виробництва, як об'єктів бухгалтерського обліку, що в першу чергу характеризують процеси формування фінансових ресурсів та розподілу прибутку діяльності підприємства, знаходять своє відображення в працях багатьох вчених, зокрема А.І. Бланка, О.С. Бородкіна, П.Ю. Буряка, Ф.Ф. Бутинця, М.В. Кужельного, В.О. Ластовецького, Є.В. Мниха, П.П. Німчинова, М.М. Павлишенка, М.Я. Рупняка, В.В. Сопка.

Метою дослідження є обґрунтування особливостей побудови справедливого обліку на основі оптимального розподілу результату діяльності між залученими факторами виробництва, що надасть можливість глибше окреслити проблеми соціальної нерівності в українському суспільстві, запропонувати шляхи їх вирішення.

Виклад основного матеріалу Категорія “справедливість” входить до об'єктів дослідження багатьох наук, що визначає багатогранність її тлумачення з точки зору різних напрямів людської діяльності.

Термін “справедливий” трактується як той, який діє на підставі об'єктивних фактів, позбавлений упередження (хибної думки, яка складається щодо будь-кого, чого наперед без ознайомлення, та пов'язане з нею відповідне ставлення), заснований на правильному, об'єктивному ставленні до будь-кого, чого [4, с. 1180].

В економічній теорії термін “справедливість” характеризується в першу чергу ефективним та оптимальним розподілом факторів виробництва, а також

продукту (блага), на виготовлення якого дані ресурси були задіяні.

Фактори виробництва – базові ресурси, що використовуються в усіх процесах виробництва: праця, капітал, земля, підприємницька діяльність [2, с. 308].

Мікроекономічне трактування характеризується розглядом взаємозв'язку “фактори виробництва – власники факторів виробництва – розподіл результату діяльності”. Саме ефективна взаємодія між першими двома ланками на підсумковому етапі діяльності господарюючого суб'єкта і визначає ступінь справедливості розподілу.

Теоретичні та практичні аспекти побудови справедливого процесу розподілу результатів діяльності господарюючого суб'єкта розглядалися багатьма економістами різних напрямків. Спільними ознаками в принципах реалізації основних функцій даного розподілу є думки щодо необхідності розмежування результату виробництва (прибутку) пропорційно затраченим ресурсам. Відмінними рисами є розуміння ступеню вагомості різних факторів виробництва в процесі діяльності та роль в ній власників даних факторів.

Більшість вчених-економістів основним фактором виробництва визначали працю (праця найманих працівників та праця підприємців). Представники класичної політичної економії важливість економічної категорії праці як фактору виробництва пояснювали формуванням на її основі вартості (трудова теорія вартості), тобто вартість будь-якого товару визначається виходячи з кількості затраченої праці, яка складається з двох частин: заробітної плати і прибутку підприємця. Цінність (вартість) товару формується на основі заробітної плати, ренти та прибутку власника капіталу, останній являється винагородою власника на авансований капітал.

Еволюційний розвиток класичної теорії розподілу знаходить своє відображення в працях Ж.Б. Сея (теорія “трьох факторів” виробництва). Схема розподілу продукту, за концепцією Сея, така: праця, капітал і земля

розглядаються основними виробничими факторами по створенню вартості; кожен із трьох факторів виробництва створює свою частку цінності продукту, який розподіляється у формі доходів: наймані робітники одержують заробітну плату, капіталісти (власники капіталу) – процент, земельні власники – ренти, підприємці – підприємницький дохід – за “діяльність, талант, керівництво” виробництвом. Отже, дохід на капітал – прибуток – Сей розділив між власниками капіталу і підприємцями (керівниками виробництва) на процент і підприємницький дохід. При цьому в центрі механізму розподілу доходів знаходиться підприємець.

Поряд з працею як фактором виробництва група економістів (соціалісти-утопісти) визначають важливість капіталу, який має таке саме право на винагороду, як і праця. Прибуток визначається як сукупний дохід, що розподіляється відповідно до праці і вкладеного капіталу. Підприємець – не тільки власник, а й керівник промислового підприємства, а отже, його доходи – природна винагорода за висококваліфіковану працю. Справедливий розподіл благ у майбутньому суспільстві вбачався не як зрівнялівка, а як розподіл за внеском у суспільне виробництво (42 % – відповідно до часток праці, 33 % – капіталу, 25 % – талант у виробництві), проте, частина отриманого прибутку повинна використовуватися для задоволення суспільних потреб.

Спираючись на досягнення класичної школи, під впливом теорії продуктивності капіталу, а також концепції граничної корисності на рубежі XIX-XX століть склалася неокласична теорія прибутку. Вона мала подвійне тлумачення. З одного боку Дж. Б. Кларк, Л. Вальрас вважали, що прибуток – це винагорода, ціна одного окремого фактору виробництва – капіталу, не враховуючи винагорода за всі інші фактори – землю, працю. З другого боку, прибуток розглядався як комплексний дохід підприємця від усіх факторів виробництва (А. Маршалл) [5].

З точки зору марксистської політичної економії працю слід розглядати як товар, що обмінюється на засоби існування, причому лише частину робочого часу найманий робітник витрачає на відтворення власної вартості, решта йде на відновлення вартості засобів виробництва, що належать власнику, та на створення додаткової вартості, яка також привласнюється ним. Прибуток як перетворена форма додаткової вартості у кількісному вираженні – це надлишок вартості товару над вартістю спожитих засобів виробництва й робочої сили [7].

Й. Шумпетер, розглядаючи економічну систему, місце основної рушійної сили в економіці надає підприємницькій діяльності. На відміну від представників інших економічних течій, він не розглядає підприємця як капіталіста. Підприємець за Шумпетером – людина, що характеризується не за її належністю до певного суспільного класу, а за її своєрідним хистом, це людина, яка здатна наперед прийняти рішення, засади якого на сьогодні є ще зовсім не очевидними для більшості людей. Відповідно до цього привласнення підприємцем частини прибутку є природним результатом процесу суспільного відтворення.

Поряд з традиційними факторами виробництва в сучасних умовах господарювання вагомим значення набуває інформація (система

збирання, обробки та систематизації різноманітних знань людини з метою використання їх у різних сферах життєдіяльності й насамперед в економічній сфері).

Отже, підсумовуючи вище наведене, можна зробити висновок, що для забезпечення процесу виробництва господарюючому суб'єкту необхідні два фактори: капітал та праця. Капітал включає засоби та предмети праці; земля відповідно входить до засобів праці (дане твердження нормативно закріплено в пункті 5 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”) [1]. Праця виступає мірою втіленої у людині здатності приносити дохід (в т.ч. підприємницькі здібності); освіта, професійна підготовка, здатність сприймати та накопичувати інформацію, здоров'я, природні здібності і творчість індивіда розглядаються як чинники його продуктивної сили, що сприяє збільшенню обсягів виробництва.

Як вже зазначалося, в кінцевому результаті справедливий облік направлений на ефективний розподіл одержаних в результаті виробництва благ між суб'єктами даного процесу, в міру затрачених ресурсів. Тому на сьогоднішній день необхідно чітко визначити суб'єктів процесу виробництва та фактори виробництва, які знаходяться в них в наявності (рис. 1).

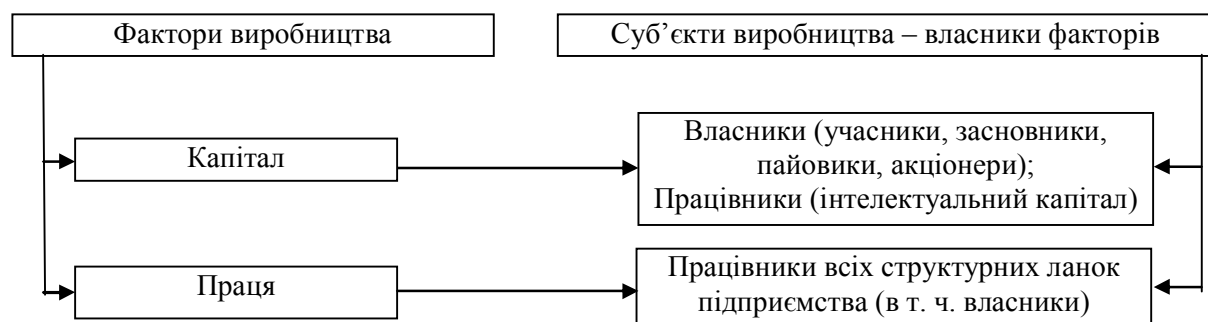


Рис. 1. Взаємозв'язок факторів виробництва та суб'єктів виробництва

На основі даної схеми можна дійти висновку про певне стирання меж між власниками капіталу та працівниками (власниками фізичних та інтелектуальних можливостей спрямованих на виробництво економічних благ та надання послуг), так,

як деякі суб'єкти виробництва можуть одночасно виступати носіями фактору капіталу та фактору праці. Дана ситуація може виникати внаслідок отримання працівниками від сукупного прибутку підприємства додаткової винагороди понад заробітну плату у вигляді

акцій підприємства. Позитивним для працівника є те, що він стає співвласником підприємства, а для підприємства – те, що кошти не вилучаються з обігу і можуть бути направлені для акумуляції капіталу на модернізацію обладнання, удосконалення продукції і розширення бізнесу.

З однієї сторони саме процес перетворення найманих працівників на власників, отримання ними змоги впливати на прийняття рішень щодо організації виробництва та розподілу його кінцевих результатів і робить облік справедливим тому, що в такому випадку забезпечується врахування інтересів всіх сторін господарської діяльності. Крім того, в даній ситуації максимально здійснюватиметься контрольна функція обліку, покликана попередити прийняття нерациональних рішень.

Активне залучення найманих працівників до управління підприємством шляхом передачі їм у власність майна підприємства, призводить до “капіталізації” праці, зближенню мотиваційних пріоритетів працівників та власників. Даний процес повинен ґрунтуватись на якісному вдосконаленню трудового законодавства та системи колективних договорів.

З іншої сторони участь працівників у розподілі прибутку підприємства, шляхом преміювання дозволяє реалізувати моральні і матеріальні стимули до виробництва, посилити зацікавленість працівників до діяльності свого підприємства та підвищити продуктивність праці.

Отже, в процесі побудови справедливого обліку, необхідно вагоме значення приділити використанню прибутку на різні цілі господарської діяльності підприємства та розподілу його між суб'єктами виробництва (ефективне управління прибутком виступає основним інструментом успішної діяльності в ринкових умовах) [3]. Дана економічна категорія відіграє важливу роль в діяльності

підприємства та держави в цілому, виконуючи наступні функції:

1. Прибуток виступає головною метою підприємницької діяльності, спонукальним мотивом здійснення будь-якого бізнесу, визначає добробут власників.

2. Прибуток створює базу економічного розвитку держави (механізм перерозподілу прибутку підприємства через податкову систему дозволяє “наповняти” дохідну частину державних бюджетів усіх рівнів (загальнодержавного і місцевих), що дасть можливість державі успішно виконувати покладені на неї функції і здійснювати намічені програми розвитку економіки).

3. Прибуток є критерієм ефективності конкретної виробничої (операційної) діяльності.

4. Прибуток є основним внутрішнім джерелом формування фінансових ресурсів підприємства.

5. Прибуток є головним джерелом зростання ринкової вартості підприємства (здатність самозростання вартості капіталу забезпечується шляхом капіталізації частини отриманої підприємством прибутку, тобто його напряму на приріст його активів).

6. Соціальна функція прибутку (соціальна роль прибутку виявляється насамперед у тім, що засоби, що перераховуються в бюджети різних рівнів у процесі його оподаткування, служать джерелом реалізації різноманітних загальнодержавних і місцевих соціальних програм, що забезпечують “виживання” окремих соціально не захищених (або недостатньо захищених) членів суспільства).

Одержаний прибуток звітного року в обов'язковому порядку повинен розподілятися за пріоритетними напрямками розвитку підприємства. Визначення даних напрямів повинно проводитись із врахуванням виробничих та соціальних питань. Постійне забезпечення працівників соціальними виплатами за рахунок прибутку дасть поштовх до формування ефективної системи трудових ресурсів підприємства, що є одним із основних елементів успішної діяльності.

На макроекономічному рівні існування справедливого обліку на підприємствах, покликаного забезпечити ефективний розподіл кінцевого результату виробництва, по-перше, сприятиме виробленню єдиних правил щодо реалізації загальнодержавних програм соціального розвитку та, по-друге, виступатиме механізмом реалізації відомого принципу – “багатство держави характеризується рівнем багатства його громадян”. Саме справедливий облік сприятиме формуванню соціально-орієнтованої ринкової економіки, яка на думку відомого шведського економіста Г. Мюрдаля залежить від диференціації форм власності та децентралізації влади [6].

Отже, виходячи з вище наведеного можна прийти до висновку про необхідність реалізації системи соціально-справедливого розподілу через створення та використання концептуальної основи справедливого обліку на первинних ланках суспільного відтворення.

Концептуальна основа – це узгоджена система взаємопов’язаних цілей і принципів, на основі якої можлива розробка незаперечних стандартів і яка визначає суть, функції і межі фінансового обліку і звітності [8, с. 10].

Якщо характеризувати концептуальну основу бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні, то основні її елементи (мета фінансових звітів, якісні характеристики облікової інформації, елементи фінансової звітності, визнання та оцінка елементів фінансових звітів, принципи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності) наведені в нормативно-правових актах, що регулюють бухгалтерський облік (закони, положення, порядки, інструкції).

Щодо побудови справедливого обліку, то дану концептуальну основу потрібно деталізувати по відношенню до обліку заробітної плати, прибутку та його використання (заробітна плата працівників

підприємства не повинна прив’язуватись до мінімальної заробітної плати встановленої законодавчо чи до середньої заробітної плати по галузі, розмір виплат працівникам повинен характеризувати дійсний стан діяльності підприємства, тобто підвищення прибутковості підприємства повинно забезпечуватись ростом частки фонду заробітної плати визначеної на одного працівника; збільшення обсягів отриманих прибутків повинно ставити перед підприємством певну додаткову кількість соціальних обов’язків; отримання працівниками права розпоряджатися часткою одержаних прибутків; капіталізація праці – надання частки активів у власність працівникам стаж роботи, яких на підприємстві значний; надання профспілковим комітетам можливості давати оцінку прийнятним управлінським рішенням керівників щодо діяльності підприємства; фіксування вище наведеної інформації у фінансовій звітності (зокрема, у Примітках до річної фінансової звітності)).

Тому, під справедливим обліком слід розуміти систематичний процес обробки масиву інформації щодо фінансово-господарської діяльності господарюючого суб’єкта, який направлений на оптимальне використання факторів виробництва та ефективний розподіл кінцевого продукту виробництва між усіма активними суб’єктами діяльності підприємства.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Таким чином, дослідження факторів виробництва та розподілу доходів від їх використання, дає змогу виробити ряд характеристик щодо формування концептуальної основи справедливого обліку, а саме:

1. Основна мета бухгалтерського обліку – задоволення інформаційних потреб користувачів про діяльність господарюючого суб’єкта.

2. Розширення меж обліку трудових ресурсів, шляхом здійснення процесу капіталізації праці (працівники підприємства виступають носіями факторів виробництва: праці, інформації та підприємницьких здібностей).

3. Розгляд прибутку не тільки як результат використання капіталу (привласнення власниками та менеджерами), а як продукт взаємодії всіх факторів виробництва, згідно чого і повинен здійснюватися розподіл.

Основні положення, що викладені в дослідженні, зумовлюють актуальність подальших досліджень особливостей визначення фінансового результату діяльності підприємства, його максимізації як бази розподілу, а особливо забезпечення соціальної справедливості даного процесу.

Список використаної літератури:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби” : Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27. 04. 2000 № 92 // Бухгалтерська книга. – №9. – 2006.
2. *Башиянин Г.І., Іфтемичук В.С.* Генеза ринкової економіки: терміни, поняття, персоналії. – К.: “Магнолія плюс”, 2004. – 688 с.
3. *Бланк И.А.* Управление прибылью. – К.: Ника – Центр, Ольга, 1998. – 544 с.
4. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.; Ірпінь: ВТФ “Перун”, 2003. – 1440 с.
5. Історія економічних учень: Підручник / За ред. Л.Я. Корнійчук, Н.О. Титаренко. – К.: КНЕУ, 1999. – 564 с.
6. *Малюга Н.М., Легенчук С.Ф., Головка О.В.* Лауреати Нобелівської премії з економіки: Навчальний посібник. / За ред. д.е.н., проф., Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖДТУ, 2006. – 208 с.
7. *Маркс К.* Капітал. – М: Издательство политической литературы, 1978.
8. *Литвин Н.* Концептуальна основа фінансового обліку та звітності: чи потрібна вона в Україні // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 9. – С. 10-14.
9. *Романенко О.В.* Формування неklasичного підходу в типологічному дослідженні економічної сфери суспільства: Версія Й. Шумпетера // Вісник Київського інституту бізнесу та технології. – Випуск № 2(3). – 2005. – С. 3 – 8.

КУЗЬ В.І. – викладач-стажист кафедри обліку, аудиту і економічного аналізу Буквинської державної фінансової академії