

УДК 657:331
Штик Ю. В.,
канд. екон. наук,
доцент

Донецький національний університет економіки і торгівлі
імені Михайла Туган-Барановського,
м. Кривий Ріг, Україна
e-mail: juliashtyk@mail.ru

ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ЩОДО ВИНАГОРОД ПРАЦІВНИКАМ

UDC 657:331
Shtyk Y. V.,
PhD in Economic sciences,
Associate Professor

Donetsk National University of Economics and Trade
named after Mykhailo Tugan-Baranovsky,
Kryvyi Rih, Ukraine,
e-mail: juliashtyk@mail.ru

ESTABLISHMENT OF ACCOUNTING POLICY FOR EMPLOYEE BENEFITS

Мета. Мета статті полягає у вивченні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій із формування й удосконалення складових облікової політики щодо винагород працівникам.

Методи. Теоретико-методологічну основу дослідження склали загальнонаукові та специфічні методи пізнання, що базуються на системно-структурному підході щодо вивчення проблематики обліку винагород працівникам. Для вивчення стану бухгалтерського обліку та звітності підприємств використовувався метод спостереження, пропозиції з удосконалення формування облікової політики щодо винагород працівникам у системі інтегрованої звітності підприємств розроблялися із застосуванням систематизації.

Результати. За результатами дослідження виокремлено основні вимоги до складання облікової політики щодо винагород працівникам, що забезпечить чітке визначення основних цілей формування наказу про облікову політику на підприємстві. Встановлено основні зовнішні та внутрішні фактори впливу на облікову політику щодо винагород працівникам, що визначають вибір альтернативних варіантів щодо обліку витрат на оплату праці. Дослідивши організаційні, методичні та технічні параметри облікової політики підприємства, запропоновано складові (елементи) облікової політики щодо винагород працівникам, що надасть змогу сформувати передумови для ефективної організації й методики ведення бухгалтерського обліку винагород працівникам з метою надання повної та своєчасної облікової інформації для потреб управління.

Ключові слова: винагороди працівникам, внутрішні фактори, зовнішні фактори, наказ, облікова політика, параметри облікової політики.

Постановка проблеми. За сучасних умов функціонування суб'єктів господарювання формування облікової політики є важливим і трудомістким процесом. Це забезпечує вибір альтернативних методів обліку в межах чинного законодавства. Саме облікова політика на підприємстві сприяє раціональній організації обліку винагород працівникам і прийняттю управлінських рішень щодо зобов'язань та забезпечень підприємства для надання звітності користувачам.

Вирішенню проблем із формування облікової політики має сприяти знання і уміння використання фахівцями з бухгалтерського обліку не тільки закріплених нормативно, але і основних загальнонаукових принципів. Професійне судження фахівців в умовах розвитку ринкових відносин є засобом створення якісної облікової політики, здатної реагувати на нестандартні зовнішні та внутрішні ситуації, які виникають під час функціонування виробничої системи.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питання формування облікової політики щодо винагород працівникам і розробку практичних рекомендацій щодо обліку винагород працівникам здійснювали такі українські та зарубіжні дослідники, як Т. В. Барановська, П. Є. Житний, Г. Г. Кирейцев, О. Л. Красноперова, А. С. Крутова та інші.

Мета статті полягає у вивченні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій із формування й удосконалення складових облікової політики щодо винагород працівникам.

Виклад основного матеріалу дослідження. Відповідно до ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» під поняттям «облікова політика» слід розуміти сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання й подання фінансової звітності [1]. У Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових політиках та помилки» облікова політика — це конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансових звітів [2]. Необхідно відмітити, що визначення облікової політики у вітчизняному та міжнародному законодавстві є тотожними і мають однаковий смисловий зміст.

Крім того, велика кількість наукових робіт сучасних вчених присвячена трактуванню поняття «облікова політика». Також увагу необхідно приділити параметрам облікової політики та їх визначенню різними науковцями (табл. 1). Деякі автори виокремлюють методологічні параметри, інші — інформаційні та технічні або окремо визначають порядок ведення бухгалтерського обліку, але майже всі відзначають організаційні та методичні параметри облікової політики. У процесі подальших досліджень було використано підхід для формування облікової політики щодо винагород працівникам в розрізі організаційних, методичних і технічних параметрів.

Таблиця 1 — Пропозиції науковців щодо трактування терміна «облікова політика» та формування її параметрів (узагальнено автором)

Автор	Визначення	Параметри
Г. Г. Кірейцев [3]	Основним документом, в якому повинні врахуватися вимоги державного регулювання, методологічні засади, можливості підсилення функцій бухгалтерського обліку та позиції суб'єктів підприємницької діяльності щодо їх реалізації, є облікова політика підприємства.	Виокремлює організаційні та методичні параметри формування облікової політики.
Т. В. Барановська [4, с. 57]	Облікова політика — сукупність дій з формування комплексу методичних прийомів, способів і процедур організації та ведення бухгалтерського обліку, який відповідає особливостям діяльності підприємства та інтересам його власників.	Пропонує об'єднати об'єкти та елементи облікової політики у три складові: організаційну, методичну та технічну.
А. С. Крутова [5]	Облікова політика — це документ, який щорічно складається головним бухгалтером (бухгалтером) і затверджується керівником підприємства.	Виокремлює організаційні, методичні і технічні параметри.
П. Є. Житний [6]	Облікова політика — це одночасно інструмент історичного і поточного обліку, попередньої оцінки господарських фактів, прогнозування, планування та внутрішньогосподарського контролю, а також інструмент перетворення інформації про господарські події в облікові показники згідно з потребами фінансової звітності й управління виробничою системою	Виокремлює організаційні і методологічні параметри формування облікової політики.
М. І. Кутер [7, с. 478]	Облікова політика — це не просто сукупність способів ведення обліку, вибраних в якості відповідних умов господарювання, а вибір методики обліку, що надає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя в обліку (залежно від поставлених цілей)	Зазнає, що існують організаційні і методичні параметри формування облікової політики.

Т. В. Барановська пояснює, що формування організаційної складової передуює формуванню методичної та технічної складових і включає об'єкти, які покликані забезпечити взаємозв'язок при організаційній побудові облікових підрозділів, визначення їх місця в управлінській структурі підприємства. Так, об'єктом організаційної складової облікової політики є форма організації бухгалтерського обліку, елементом один із чотирьох визначених законодавством способів організації обліку (створення бухгалтерської служби, безпосереднє ведення керівником, користування послугами приватного підприємця або аудиторської фірми). Методична складова передбачає визначення способів ведення обліку об'єктів бухгалтерського обліку, які мають альтернативні способи відображення. Реалізація елементів методичної складової на рахунках бухгалтерського обліку в облікових регістрах і формах звітності, у тому числі внутрішньої, здійснюється за допомогою об'єктів та елементів технічної складової [4, с. 53–54].

А. С. Крутова, Л. М. Янчева та О. О. Нестеренко зазначають, що організаційні параметри вказують: напрями організації роботи облікового апарату з ведення різних видів обліку; розміщення бухгалтерської служби; делегування повноважень на місця, де безпосередньо ведеться облікова робота; визначення відповідальності за своєчасне надання первинних документів і ведення облікових регістрів; складання звітності тощо. Методичні параметри облікової політики визначають варіанти відображення в обліку інформації про виробничо-господарську і фінансову діяльність. Технічно це відображається в можливості фіксації одних і тих же фактів господарського життя за різними оцінками і неоднаковими бухгалтерськими проводками [5].

Існує наукова думка, що в технічному розділі облікової політики торговельно-виробничого підприємства необхідно розкрити такі питання: форму бухгалтерського обліку; робочий план рахунків (з відповідним рівнем аналітичності); форми первинних документів; графік документообігу; загальний порядок ведення аналітичного обліку; графік складання та подання звітності; порядок ведення архіву підприємства; перелік працівників, які мають право підпису носіїв облікової інформації тощо [8].

Тож, організаційні параметри облікової політики в частині винагород працівникам повинні врегульовувати основні питання щодо встановлення відповідальних осіб з ведення обліку винагород працівникам та організації їх роботи, визначення порядку формування поточних і довгострокових винагород, визначення порядку формування винагород після закінчення трудової діяльності, визначення порядку формування винагород при звільненні, що забезпечить функціональність обов'язків працівників бухгалтерії. Методичні параметри повинні передбачати встановлення видів та складових винагород працівникам, визначення систем і форм винагород працівникам, порядок відображення винагород працівникам на рахунках обліку, порядок визначення актуарних прибутків (збитків) щодо винагород працівникам після закінчення трудової діяльності з метою надання управлінському персоналу інформації щодо подальших шляхів оптимізації винагород працівникам. Технічні параметри облікової політики винагород працівникам мають містити такі питання: визначення первинних документів щодо винагород працівникам; встановлення форм внутрішньої звітності щодо винагород працівникам; формування робочого плану рахунків щодо винагород працівникам; порядок складання і строки подання внутрішньої бухгалтерської звітності про показники винагород працівникам; інформаційне та програмне забезпечення ведення бухгалтерського обліку винагород працівникам.

На процес формування облікової політики підприємства впливають дві основні групи чинників: 1) зовнішнього ринкового середовища; 2) внутрішнього середовища підприємства. До складу цих груп входять такі основні підгрупи чинників: економічні, технологічні (технічні), організаційні, політичні, правові, соціальні та екологічні. Узагальнені підгрупи чинників мають однакові класифікаційні ознаки, проте підгрупа зовнішніх чинників здійснює непрямий (побічний) вплив на формування облікової політики виробничих систем загалом, тоді як підгрупа внутрішніх чинників безпосередньо визначає умови формування облікової політики конкретного підприємства [6].

І. В. Саух виокремлює серед зовнішніх факторів впливу на облікову політику підприємства щодо винагород працівникам підприємства рівень розвитку економічного та політичного середовища в країні, розвиток інфляційних процесів, рівень професійної підготовки працівників різних спеціальностей, розвиток трудового, податкового та бухгалтерського законодавства, процес встановлення мінімальної заробітної плати, розвиток нових облікових категорій у системі оплати праці. Основними внутрішніми факторами впливу на облікову політику щодо винагород працівникам є: організаційно-правова форма підприємства; галузь функціонування, вид діяльності; наявність підрозділів та дочірніх підприємств, фінансовий стан та технічне забезпечення підприємства, система оподаткування, система внутрішнього контролю на підприємстві; колективно-договірне регулювання трудових відносин; рівень кваліфікації бухгалтерської служби [9].

З деякими запропонованими факторами погоджуємося, а деякі не мають прямого відношення до винагород працівникам. Вважаємо, що до зовнішніх факторів впливу на облікову політику щодо винагород працівникам необхідно віднести рівень розвитку соціально-економічного середовища в країні, розвиток трудового законодавства, рівень розвитку інформаційно-комунікаційних технологій, процес встановлення мінімальної заробітної плати, розвиток нових облікових категорій стосовно винагород. А до внутрішніх факторів впливу на формування облікової політики віднесемо організаційно-правову форму підприємства, галузь функціонування і вид діяльності, фінансовий стан підприємства, колективно-правове регулювання трудових відносин, ступінь комп'ютеризації працівників облікових служб.

За даними проведеного дослідження нами побудовано модель облікової політики щодо винагород працівникам (рис. 1).

Використання моделі сприятиме оптимізації процесу облікового відображення винагород працівникам, що забезпечить реалізацію якісних характеристик показників звітності підприємства.

Однак практика формування облікової політики на більшості досліджуваних підприємств зводиться лише до видання наказу про облікову політику, який нерідко не відповідає вимогам МСФЗ і МСБО.

Л. М. Янчева, Н. С. Герасимова, М. В. Левіна відзначають, що основним внутрішнім організаційно-розпорядчим документом стосовно методики й організації бухгалтерсько-

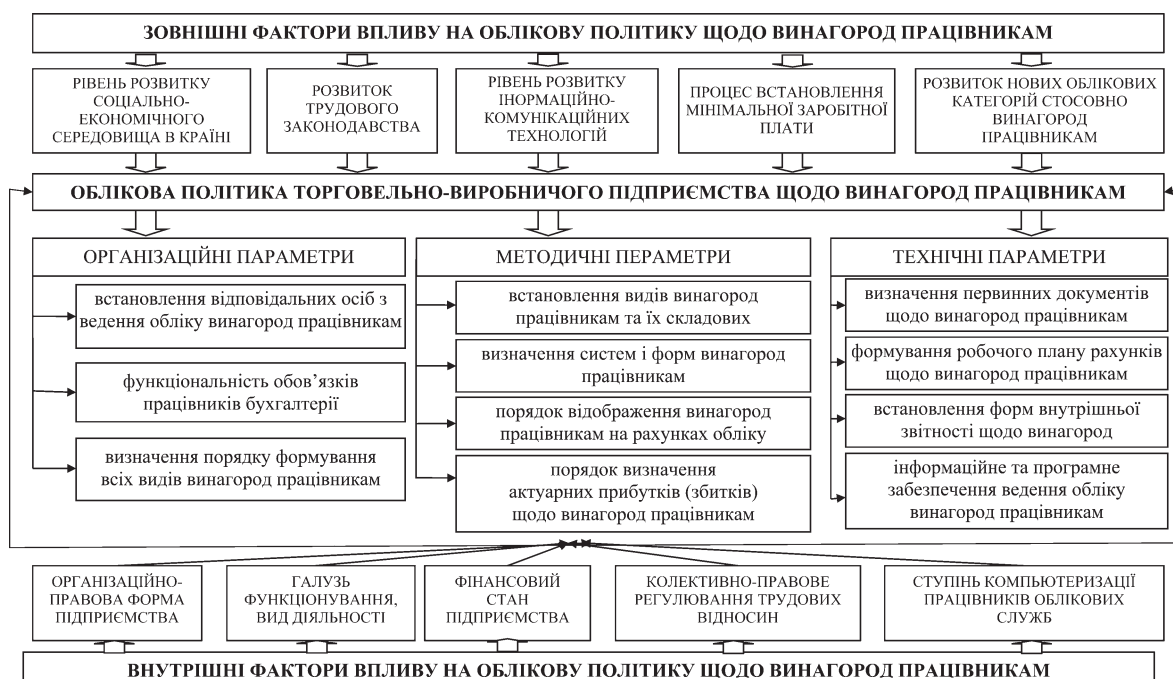


Рис. 1. Модель формування облікової політики торговельно-виробничого підприємства щодо винагород працівникам (удосконалено автором)

го обліку є Наказ про облікову політику, який є обов’язковим для виконання всіма структурними підрозділами та працівниками [10]. Потрібно відмітити, що «наказ» — це майже остання подія у формуванні облікової політики. Для створення актуального та повного розпорядчого документу необхідно провести кропітку роботу з визначення основних параметрів облікової політики, процедур організації та ведення бухгалтерського обліку, який має відповідати особливостям діяльності торговельно-виробничих підприємств та інтересам їх власників.

Н. В. Шульга вважає, що Наказ про облікову політику повинен містити таку інформацію:

- форми первинних документів з обліку праці та її виплати і терміни їх подання до бухгалтерії;
- порядок створення і розрахунку забезпечень на виплату відпусток, відгулів, винагород, інших виплат тощо;
- перелік аналітичних рахунків робочого плану рахунків, що відкриваються для обліку розрахунків з оплати праці та інших виплат, що включаються до окремих елементів (класифікатор виплат у виді додатку до наказу);
- ведення обліку витрат на оплату праці (перелік відкритих додаткових рахунків і регістрів) [8].

Визначення переліку та складу забезпечень підприємство має здійснювати індивідуально, виходячи з необхідності та доцільності. Забезпеченнями є зобов’язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу, які в аспекті до винагород працівникам формуються для відшкодування наступних (майбутніх) операційних витрат на виплату відпусток працівникам, додаткове пенсійне забезпечення та інші стимулювальні винагороди. Основні складові облікової політики щодо винагород працівникам на торговельно-виробничому підприємстві наведено на рис. 2.

Отже, у сучасних умовах розвитку економіки та обліку основними питаннями, що підлягають відображенню у Наказі про облікову політику в частині винагород працівникам, є:

- визначення системи та форми винагород працівникам;
- встановлення видів винагород працівникам та їх складових;
- порядок визнання поточних винагород працівникам зобов’язаннями;

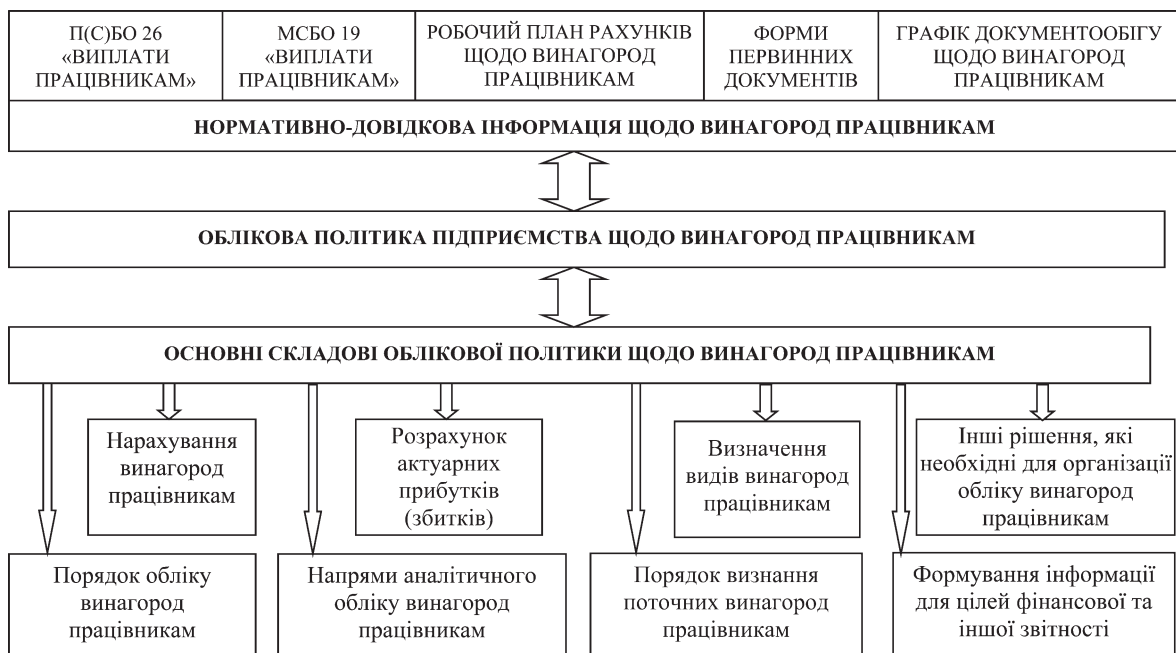


Рисунок 2 — Структура облікової політики торговельно-виробничого підприємства щодо винагород працівникам (удосконалено автором)

- порядок визнання поточних винагород працівникам зобов'язаннями;
- визнання винагород при звільненні та винагород із закінченням трудової діяльності;
- визнання актуарних прибутків (збитків);
- створення і розрахунок забезпечень на виплату відпусток;
- терміни виплати винагород працівникам;
- нарахування винагород працівникам;
- визначення первинних документів стосовно винагород працівникам;
- формування системи рахунків бухгалтерського обліку щодо винагород працівникам;
- встановлення форм внутрішньої та інтегрованої звітності щодо винагород працівникам;
- інформаційне та програмне забезпечення, які використовуються для обліку винагород працівникам.

Висновки. За результатами дослідження виокремлено основні вимоги до складання облікової політики щодо винагород працівникам, що забезпечить чітке визначення основних цілей формування наказу про облікову політику на підприємстві. Встановлено основні зовнішні та внутрішні фактори впливу на облікову політику щодо винагород працівникам, що визначають вибір альтернативних варіантів щодо обліку витрат на оплату праці.

Облікову політику винагород працівникам запропоновано будувати за трьома блоками: організаційний (визначення форм та систем винагород працівникам підприємства, встановлення відповідальних осіб та визначення функціональних обов'язків облікового персоналу); методичний (визначення видів винагород працівникам, порядок їх оцінки та визнання, методика їх обліку); технічний (розробка форм первинної документації, робочого плану рахунків та апаратно-технічного й програмного забезпечення обліку винагород працівникам).

Дослідивши організаційні, методичні та технічні параметри облікової політики підприємства, запропоновано складові (елементи) облікової політики щодо винагород працівникам, що надасть змогу сформуванню передумови для ефективної організації й методики ведення бухгалтерського обліку винагород працівникам з метою надання повної та своєчасної облікової інформації для потреб управління.

Список літератури/References

1. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

Pro bukhhalterskyi oblik i finansovu zvitnist v Ukraini : Zakon Ukrainy # 996-KhIV vid 16.07.1999 r. [On Accounting and Financial Reporting in Ukraine: Law of Ukraine]. Available at : <http://zakon.rada.gov.ua>.

2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

Mizhnarodni standarty bukhhalterskoho obliku [International Accounting Standards]. Available at : <http://www.minfin.gov.ua>.

3. Кірейцев, Г. Г. Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки : [монографія] / Г. Г. Кірейцев. — Житомир : ЖДТУ, 2007. — С. 43.

Kureytcsev, G. G. (2007). *Rozvytok bukhhalterskoho obliku: teoriia, profesiia, mizhpredmetni zviazky* [Development of Accounting: Theory, profession, interdisciplinary communication]. Zhytomyr, ZhDTU Publ., p. 43.

4. Барановська, Т. В. Облікова політика підприємств в Україні: теорія і практика : дис. на здоб. наук. ступеня канд. екон. наук ; спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Барановська Тетяна Василівна ; Житомирський державний технологічний університет. — Житомир, 2004. — С. 55.

Baranovska, T. V. (2004). *Oblikova polityka pidpriemstv v Ukraini: teoriia i praktyka* [The accounting policies of enterprises in Ukraine: Theory and Practice]. Zhytomyr, p. 55.

5. Крутова, А. С. Облік праці та її оплати в інформаційній системі підприємства торгівлі / А. С. Крутова, О. О. Нестеренко // Вісник ЖДТУ. — Житомир : ЖДТУ, 2015. — С. 35–42.

Krutova, A. S., Nesterenko O. O. (2015). *Oblik pratsi ta yiyi oplaty v informatsiyniy systemi pidpryyemstva torhivli* [Accounting for labour and pay in the information system of trade enterprise]. *Visnyk ZhDTU* [Announcer ZhSTU], pp. 35–42.

6. Житний, П. Є. Облікова політика в умовах розвитку фінансово-промислових систем: методологія та організація : [монографія] / П. Є. Житний — Луганськ : вид-во СНУ ім. В. Даля, 2007. — 352 с.

Zhytnyi, P. Ye. (2007). *Oblikova polityka v umovakh rozvytku finansovo-promyslovykh system: metodolohiia ta orhanizatsiia* [Accounting policies in terms of financial and industrial systems: methodology and organization]. Lugansk, SNU im. V. Dalia Publ., 352 p.

7. Кутер, М. И. Теория бухгалтерского учета : учебник / М. И. Кутер. — М. : Финансы и статистика, 2003. — 640 с.

Kuter, M. I. (2003). *Teoryia bukhhalterskoho ucheta* [Theory and accounting]. Moscow, Finance and Statistics Publ., 640 p.

8. Шульга, Н. В. Облік і аудит розрахунків з оплати праці та аналіз ефективності використання трудових ресурсів : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» (за видами економічної діяльності) / Н. В. Шульга. — Київ, 2008. — 19 с.

Shulha, N. V. (2008). *Oblik i audyt rozrakhunkiv z oplaty pratsi ta analiz efektyvnosti vykorystannia trudovykh resursiv* [Accounting and audit of payments of wages and analysis of the efficiency of labour force use]. Kyiv, 19 p.

9. Саух, І. В. Бухгалтерський облік і контроль затрат на оплату праці в умовах ресурсозбереження : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / І. В. Саух ; Житомир. держ. технол. ун-т. — Житомир, 2012. — 21 с.

Saukh, I. V. (2012). *Bukhhalterskyi oblik i kontrol zatrat na oplatu pratsi v umovakh resursozberezhennia* [Accounting and control costs of labor in terms of resource]. Zhytomyr, 21 p.

10. Янчева, Л. М. Облік і аудит собівартості готельних послуг : монографія / Л. М. Янчева, Н. С. Герасимова, М. В. Левіна ; Харківський держ. ун-т харчування та торгівлі. — Х., 2013. — 208 с.

Yancheva, L. M., Herasymova, N. S., Levina, M. V. (2013). *Oblik i audyt sobivartosti hotelnykh posluh* [Accounting and auditing of hotel services costs]. Kharkiv, Kharkiv State University of Food and Trade Publ., 208 p.

Цель. Цель статьи заключается в исследовании теоретических положений и разработке практических рекомендаций по формированию и совершенствованию составляющих учетной политики относительно вознаграждений работникам.

Методы. Теоретико-методологическую основу исследования составили общенаучные и специфические методы познания, основанные на системно-структурном подходе к изучению проблематики учета вознаграждений работникам. Для изучения состояния бухгалтерского учета и отчетности предприятий использовался метод наблюдения, предложения по совершенствованию формирования учетной политики в отношении вознаграждений работникам в системе интегрированной отчетности предприятий разрабатывались с применением систематизации.

Результаты. По результатам исследования выделены основные требования к составлению учетной политики относительно вознаграждений работникам, которые обеспечат четкое определение основных целей формирования приказа об учетной политике предприятия. Установлены основные внешние и внутренние факторы влияния на учетную политику относительно вознаграждений работникам, определяющие выбор альтернативных вариантов по учету расходов на оплату труда. Исследовав организационные, методические и технические параметры учетной политики предприятия, предложены составляющие (элемен-

ты) учетной политики по вознаграждениям работникам, что предоставит возможность сформировать предпосылки для эффективной организации и методики ведения бухгалтерского учета вознаграждений работникам с целью получения полной и своевременной учетной информации для нужд управления.

Ключевые слова: вознаграждения работникам, внутренние факторы, внешние факторы, приказ, учетная политика, параметры учетной политики.

Objective. *The objective of the article is to analyze theoretical positions and to develop practical recommendations for development and improvement of component accounting policy for employee benefits.*

Methods. *The theoretical and methodological basis of the dosage of the juggernauts and the specific method of recognition, which is based on the system-structural approach to the problems of the region of employee benefits. For the purpose of the education of the accounting sector, the method of registration of the claims is based on the method of care, and the proposals for the registration of the oblast in the system of integrated public services are decommissioned in accordance with the systematization.*

Results. *The main requirements for the compilation of accounting policy for employee benefits that provide a clear definition of the main purposes of the order of formation of accounting policy at the enterprise were considered. The main external and internal factors of influence on the accounting policy in respect of employee benefits, which determine the choice of alternative options for accounting for labor costs, are established. Having examined the organizational, methodological and technical parameters of the accounting policy of the enterprise, the components (elements) of the accounting policy for remunerations to employees are proposed, which will provide the opportunity to form the prerequisites for effective organization and methodology of accounting of employee benefits in order to obtain complete and timely accounting information for management needs.*

Keywords: *compensation to employees, internal factors, external factors, orders, accounting policy, accounting policy options.*

Надійшла до редакції 03.03.2017