

ФОРМУВАННЯ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ: КОНТРОЛЬНИЙ АСПЕКТ

***Анотація.** У статті досліджуються питання контролю за формуванням важливої складової собівартості – витрат на оплату праці в системі управління сільськогосподарськими підприємствами, з врахуванням сучасних умов господарювання та особливостей галузі.*

***Ключові слова:** оплата праці, внутрішньогосподарський контроль, завдання контролю*

Babich I.

LABOUR COSTS FORMATION: CONTROLLING ASPECT

***Summary.** The controlling mechanism used for labour costs forming as one of the important component of prime cost is investigated. The labour costs are considered withing the frame of present-day agricultural enterprises management.*

***Keywords:** labour costs, intraeconomic control, controlling mechanism*

1. Вступ

Мета контролю оплати праці в сільськогосподарських підприємствах не є однозначною. Низький рівень заробітної плати у сільському господарстві зумовлює потребу в удосконаленні механізмів соціальної підтримки населення сільських територій. З іншого боку, в більшості випадків власники та керівництво аграрних підприємств зацікавлені у мінімізації собівартості продукції, у тому числі і витрат на оплату праці та пов'язаних із нею відрахувань. Тому завдання внутрішньогосподарського контролю, як реального інструменту управління, повинні враховувати як бізнесові, так і соціальні орієнтири сучасних умов сільськогосподарського виробництва.

Специфіка технологічних процесів у аграрному виробництві, різноманітність й складність відносин власності в АПК, кризові явища в економіці зумовлюють необхідність у врахуванні їх при визначенні завдань та методики здійснення контролю витрат на оплату праці.

Мета статті – дослідження теоретичних і практичних питань щодо формування оптимальної системи контролю витрат на оплату праці у сільському господарстві у взаємообумовленості потреб суспільства та бізнесу.

2. Огляд літературних джерел і публікацій

Окремі питання щодо вирішення даних проблем висвітлені в роботах як вітчизняних, так і зарубіжних авторів. Серед вітчизняних авторів, що займаються дослідженнями проблем контролю як витрат в цілому, так і витрат, пов'язаних із оплатою праці, можна виділити таких, як: М. Т. Білуха [4], Ф. Ф. Бутинець, Б. І. Валуєв, Н. І. Дорош, Є. В. Калюга [1], Г. Г. Кірейцев [5], М. В. Кужельний, Ю. Я. Литвин [7], Л. В. Нападовська, В. П. Пантелєєв, О. А. Петрик, І. І. Пилипенко, О. Ю. Редько, В. О. Шевчук та ін. Значна увага теорії і практиці контролю приділяється у дослідженнях зарубіжних авторів, зокрема, В. Д. Андрєєва, В. Ф. Палія, Я. В. Соколова, В. П. Суйца, А. Яругової. У цих роботах розглядаються різні підходи до формування принципів і

процедур контролю витрат у системі сучасного менеджменту. Проте, в умовах невизначеності економічної ситуації в країні, кризових явищ, ускладнення фінансово господарських відносин суб'єктів господарювання, поглиблення соціальної незахищеності населення, змін законодавства і фіскальної політики актуальності набувають подальші дослідження й розробки форм, методів організації внутрішнього контролю на рівні системи менеджменту підприємств стратегічно важливих галузей. Поза увагою залишаються питання методики і організації контролю оплати праці в сільськогосподарському виробництві з врахуванням галузевих особливостей та глобальних перетворень в економічній системі.

3. Теоретичні основи контролю витрат на оплату праці

Стрімкі зміни зовнішнього середовища, в якому працюють сільськогосподарські підприємства, сприяють пошуку нових методів управління і його інформаційного забезпечення. Вплив контролю на усі сторони виробничої і фінансової діяльності підприємства значно зростає. До його організації висуваються якісно нові вимоги, тому сьогодні особлива увага має бути приділена внутрішньому контролю окремих складових витрат як важливій функції системи управління та одній з умов ефективності функціонування господарюючих суб'єктів в цілому.

Особливості та специфіка сільськогосподарської діяльності потребують постійного спостереження, оглядів і перевірок фактичного стану господарських ресурсів, операцій та процедур. Тому склад і величина витрат на оплату праці підприємств АПК вимагають специфічних підходів до формування систем інформаційного забезпечення управління ними.

Сукупність таких потреб і вимог сьогодні може бути задоволена системою внутрішньогосподарського контролю, який дозволяє вчасно з'ясувати недоліки в діяльності підприємств та їх структурних підрозділах, виявляти невикористані резерви

підвищення ефективності господарювання. Виходячи з цього, роль та місце внутрішньогосподарського контролю в системі управління сільськогосподарським виробництвом сьогодні відомі й визнані.

Інтенсивний розвиток замінюється посиленням конкуренції з її незмінними атрибутами – банкрутствами та поглинаннями. У цих умовах успішно розвиваються тільки ті підприємства, для яких функція контролю стала реальним інструментом управління. Таким чином, внутрішньогосподарський контроль стає основою всіх рівнів управління підприємством, спрямований на досягнення цілей менеджменту. Отже, розширюється коло завдань і функцій контролю, виникає потреба у спрямуванні уваги не тільки на господарські процеси всередині господарюючого суб'єкта, а й на зовнішнє середовище.

Взагалі, високий рівень розвитку і нормативно-методичного забезпечення фінансового та господарського контролю в країні є певною мірою гарантом достовірності економічної інформації, що створюється в процесі діяльності підприємств й узагальнюється у фінансовій, статистичній, іншій звітності. І, відповідно, навпаки. Калюга С. В. відзначає, що реформування форми власності та створення нового механізму господарювання призвели до суттєвих змін в організації і методах здійснення контролю. Чинне в Україні законодавство вимагає контролю за дотриманням законності господарських явищ і процесів, але комплексний підхід до вирішення організаційних та процедурних основ здійснення господарського контролю практично відсутній [1, с.20-21].

Загальна мета внутрішнього контролю, вважає Корінько М. Д., полягає в правильному та своєчасному відображенні господарських операцій у бухгалтерському обліку і звітності, законності господарських операцій та їхньої доцільності для конкретного підприємства [2, с.74]. Коло окреслених завдань не є вичерпним, потребує обґрунтування можливостей їх розширення.

При формуванні цілей та напрямів здійснення контролю витрат на оплату праці в сільськогосподарському підприємстві слід враховувати декілька важливих аспектів, що характеризують ці витрати як об'єкт контролю:

1) насамперед, заробітна плата – це один з найбільш важливих елементів витрат на виробництво продукції. Із витратами на оплату праці безпосередньо пов'язані витрати на соціальне страхування. Неконтрольовані і понаднормові витрати є першочерговим об'єктом внутрішньогосподарського контролю в системі управління підприємством;

2) низький рівень оплати праці в сільському господарстві порівняно з іншими галузями спричиняє дефіцит у кадровому забезпеченні підприємств АПК, зниження результативності та продуктивності праці, соціального забезпечення працівників. Внутрішньогосподарський контроль повинен бути інструментом попередження таких негативних явищ;

3) законодавчо-нормативне регламентування трудових відносин і відповідальність суб'єктів господарювання за порушення норм у цій сфері акту-

алізують увагу керівництва підприємств щодо посилення контролю розрахунків з оплати праці.

Система управління підприємством є комплексом взаємозв'язаних процесів планування, бюджетування, обліку, контролю, аналізу, мотивації, регулювання, прийняття рішень. Пріоритетним є процес контролю, якому притаманні різнобічні властивості та надані необмежені можливості як з точки зору функції управління, так і з точки зору функції обліку. Контроль витрат на оплату праці не завжди здійснюють комплексно, об'єднаними зусиллями ревізорів, економістів та інших спеціалістів об'єднань і підприємств. Цим повинні займатися спеціалісти, які знають економіку, технологію виробництва, законодавство в сфері регулювання заробітної плати.

Розглянемо напрями та завдання внутрішньогосподарського контролю витрат на оплату праці у вищезгаданих ракурсах управління ними. Одним із об'єктів внутрішньогосподарського контролю будь-якого підприємства є витрати. Відповідно до вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 „Витрати” (п.21) витрати операційної діяльності включають витрати на оплату праці і відрахування на соціальні заходи (що складають до 40 відсотків витрат на оплату праці) [3].

Конкретизація складу цих витрат як правило регламентована Положенням про оплату праці на підприємстві, Колективними договором. Для ефективного здійснення контролю необхідна наявність системи розроблених і затверджених нормативів, тарифів на відрядні роботи, посадових окладів для кожної категорії працюючих. До завдань цього напрямку можна віднести:

- контроль первинних документів і бухгалтерських розрахунків щодо правомірності та наявності підстав для нарахування заробітної плати;

- перевірка відповідності бази нарахування оплати праці обсягам робіт виконаними у рослинництві, тваринництві, підсобних господарствах при відрядній формі оплати праці, та фактично відпрацьованим годинам – при погодинній;

- правильність оформлення та нарахування складових оплати праці – основної, додаткової заробітної плати, доплат, премій, компенсацій, виплати за невідпрацьований час (оплата відпусток та тимчасової непрацездатності) тощо;

- перевірка витрат на оплату робіт за договорами підряду, іншими договорами цивільно-правового характеру, виплат сезонним робітникам і ін.;

- контроль за правильністю включення витрат на оплату праці до собівартості продукції рослинництва, тваринництва, собівартості робіт, послуг тощо;

- перевірки правильності нарахування єдиного соціального внеску на фонд оплати праці.

Контроль за додержанням нормативів, своєчасний аналіз відхилень та їх суттєвості, оперативне надання інформації для керівництва дозволять максимально оптимізувати процес управління сільськогосподарським виробництвом. Одні із основних завдань контролю і управління – формування реальної величини витрат та їх зниження, від чого за-

лежать фінансові результати, політика ціноутворення, платоспроможність.

Наступний напрям контролю формування витрат на оплату праці має певну соціальну спрямованість. Не завжди економія витрат, зокрема на оплату праці, є виправданою в досягненні цілей управління сільськогосподарським підприємством. Посилення ролі внутрішньогосподарського контролю як соціальної категорії та функції управління обумовлює його суттєве значення у розвитку галузі і суспільства.

Так, М. Т. Білуха визначає основною метою функції контролю є блокування відхилень діяльності суб'єкту управління від заданої управлінської програми, а вразі виявлення аномалій – приведення керованої системи в стійке положення за допомогою всіх соціальних регуляторів [4, с. 3]. Г. Г. Кірейцев наголошує на тому, що контроль повинен бути народним, його повинні здійснювати всі учасники процесів відтворення, увесь персонал підприємства за принципами внутрішнього інтегрованого контролю COSO [5, с.13]. Він стверджує, що такий підхід свідчатиме про демократизацію процесів управління, що відповідатиме високим цивілізаційним нормам розвитку суспільства. Підкреслюється значення контролю, як соціальної категорії, що забезпечує існування справедливості, свободи слова та інших об'єктивних суспільних норм та інститутів.

У процесі розробки Проекту Указу Президента України „Про затвердження Національної доктрини реформування та розвитку агропродовольчого комплексу України” від 2010 року, Міністерством аграрної політики України були представлені дані стосовно оплати праці в галузі. Так, значна частина працездатного населення витісняється з сільськогосподарських підприємств в особисті селянські господарства. Посилюються безробіття та міграційні процеси. За межею бідності перебуває 17,1% сільських домогосподарств, частка селян із доходами нижче прожиткового мінімуму складає 42,7%. Рівень оплати праці у сільському господарстві на 40% нижчий середнього по економіці. У 14 тис. сільських населених пунктів (49%) відсутні будь-які виробничо-управлінські підрозділи. Такий стан приховує в собі надзвичайно велику соціальну небезпеку. Руйнуються традиційні життєві устої та цінності, безробіття та бідність стають спадковими. Призупинення негативних руйнівних процесів можливе лише за умови ефективно функціонуючого та соціально-орієнтованого сільського господарства, яке забезпечує зайнятість більшості сільських жителів і є основним джерелом їх доходів та надходжень в місцеві бюджети [6].

Далеко не всі сільськогосподарські підприємства дотримуються мінімального розміру гарантованої державою заробітної плати, нараховують і виплачують передбачені законодавством надбавки і компенсації. Внутрішньогосподарський контроль повинен бути інструментом попередження таких негативних явищ, як низький рівень оплати праці на підприємствах АПК, дефіцит кадрового забезпечення, зниження результативності та продуктивно-

сті праці, відсутність соціального забезпечення працівників.

4. Практичні аспекти контролю витрат на оплату праці

Враховуючи викладене, одними із пріоритетних завдань контролю, як функції управління, є: перевірка дотримання законодавства в сфері оплати праці, контроль повноти, достовірності відображення в обліку та звітності розрахунків із заробітної плати; попередження та уникнення порушень трудового та іншого законодавства.

Правове регулювання суспільних відносин у галузі трудового права здійснюється за допомогою великої кількості актів державних органів. На сьогодні нормативно-правові акти у сфері забезпечення трудових відносин утворюють складний структурний ряд: 1) Кодекс законів про працю України; 2) Закони України; 3) укази Президента України; 4) постанови Кабінету Міністрів України; 5) нормативно-правові акти профільного Міністерства соціальної політики, галузевих міністерств та інших центральних органів виконавчої влади; 6) акти місцевих державних адміністрацій; 7) локальні нормативно-правові акти на рівні підприємств, об'єднань тощо.

Порушення вимог законодавства у сфері оплати, виявлені органами державного контролю, призводять до фінансових санкцій, що лягають тягарем на суб'єкт господарювання та притягнення до відповідальності керівників підприємств. Керівництво підприємств АПК в силу специфіки галузі не завжди дотримуються норм трудового законодавства. Так, не завжди встановлюються терміни виплати заробітної плати двічі на місяць, що зумовлено територіальними особливостями, застосуванням натуральної оплати. Не здійснюється індексація заробітної плати. Існують проблеми із своєчасним перерахуванням платежів до бюджету при виплаті заробітної плати продукцією, роботами, послугами внаслідок запізнь передачі відповідної інформації до бухгалтерських служб підприємств та нестачі грошових коштів. Як вже зазначалось, у багатьох випадках рівень оплати праці не відповідає встановленим державою розмірам мінімальної заробітної плати та інших гарантованих виплат.

Отже, основними завданнями внутрішньогосподарського контролю в ракурсі забезпечення дотримання законодавства є: контроль за наявністю і дотриманням умов колективного договору та інших регламентних документів; контроль за дотриманням вимог законодавства стосовно встановленого розміру мінімальної заробітної плати, шкали співвідношень тарифних сіток і посадових окладів; перевірка своєчасності і повноти виплати заробітної плати; контроль за повнотою нарахування і утримання податку з доходів фізичних осіб та єдиного соціального внеску, своєчасності сплати їх до бюджету; перевірка повноти, достовірності даних бухгалтерського обліку стосовно розрахунків з оплати праці, контроль за своєчасністю та якістю формування фінансової, статистичної і управлінської звітності.

Практика свідчить, що на тих підприємствах, де налагоджений поточний внутрішньогосподарський контроль трудової дисципліни заробітної плати, забезпечується ощадливість і збереження цінностей, застосування оптимальних форм оплати праці та систем мотивації працівників. Необхідно, щоб такий контроль здійснювався об'єднаними зусиллями всіх спеціалістів, керівників господарських підрозділів та бухгалтерських служб.

Умови функціонування підприємств певних організаційно-правових форм господарювання вимагають нових підходів до організації контролю, які повинні відповідати вимогам управління та власників, сприяти ефективному господарюванню в умовах кризових явищ.

Про важливість посилення оперативності і впливу контролю на управління зазначав і вчений Ю.Я. Литвин: „...контроль як складова невід’ємна функція управління, здійснюється відповідними підрозділами сільськогосподарських підприємств у процесі повсякденного оперативного керівництва виробництвом, удосконалення фінансово-планових і обліково-бухгалтерських операцій” [7, с. 56].

5. Висновки

Дослідження проблем внутрішньогосподарського контролю формування витрат на оплату праці у важливій галузі економіки сільському господарстві дає можливість виявити потребу у врахуванні взаємообумовленості як внутрішніх, так і зовнішніх факторів впливу на управління діяльністю аграрного підприємства. Якість та результативність сучасної системи внутрішньогосподарського контролю витрат на оплату праці повинна проявлятися не у кількості виявлених порушень і вжитих за їх наслідками управлінських заходів, а у можливості своєчасно й оперативно коригувати такі витрати з врахуванням як цілей менеджменту так і соціальних потреб. Особливості галузі, зокрема, тривалість операційного циклу, складність технології, територіальна віддаленість виробничих підрозділів, вплив природно-кліматичних умов, обмеженість у належному технічному та кадровому забезпеченні, зумовлюють комплексність підходу до формування завдань контролю витрат на оплату праці у сільськогосподарському виробництві.

При формуванні цілей та напрямів здійснення контролю витрат на оплату праці в сільськогосподарському підприємстві, при розробці методик як зовнішнього, так і внутрішнього контролю слід враховувати такі аспекти: 1) внутрішньогосподарський контроль в умовах кризових явищ повинен сприяти

підвищенню ефективності сільськогосподарського виробництва, оптимальній мінімізації витрат, зокрема на оплату праці, виявленню понаднормативних і непродуктивних витрат; 2) зростання ролі соціальної функції внутрішньогосподарського контролю зумовлює спрямованість його на дотримання соціальних гарантій та посилення захищеності працівників аграрного комплексу, що, в свою чергу, дозволить зберегти кадровий потенціал та підвищувати продуктивність праці в сільському господарстві; 3) пріоритетним завданням внутрішньогосподарського контролю, як функції управління, є перевірка дотримання законодавства в сфері оплати праці, повноти, достовірності відображення в обліку і звітності розрахунків із заробітної плати, попередження та уникнення порушень трудового й іншого законодавства, що сприятиме стабільності діяльності підприємств та розвитку цивілізованих трудових відносин аграрному секторі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Калюга Є. В. Фінансово-господарський контроль у системі управління : моногр. / Є. В. Калюга – К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002. – 360 с.
2. Корінько М. Д. Контроль та аналіз діяльності суб’єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, організація : монографія / М. Д. Корінько. – К.: ДП „Інформаційно-аналітичне агентство”, 2007. – 464 с.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 „Витрати” : затв. наказом Міністерства України № 318 від 31.12.99 р.: [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
4. Білуха М. Т. Теорія фінансово – господарського контролю і аудиту : підручник / М. Т. Білуха – К. : ПП „Влад і Влада”, 1996. – 320 с.
5. Кірейцев Г. Г. Бухгалтерський облік та науковці, що генерують ідеї його розвитку / Г. Г. Кірейцев // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2008. – № 20 (221). – С. 21-33.
6. Про затвердження Національної доктрини реформування та розвитку агропродовольчого комплексу України : Указ Президента України від 2010 року // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://minagro.gov.ua/page/?10697>
7. Литвин Ю. Я. Організація бухгалтерського обліку, контролю і аналізу в сільському господарстві : навч. посібник / Ю. А. Литвин. – К. : Вища шк., 1993. – 301 с.