

МІСЦЕ І РОЛЬ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ У ФОРМУВАННІ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ

Є. В. Мица,
к. е. н., Перший профектор,
Харківський інститут кадрів управління,
О. С. Корвченко,
викладач кафедри обліку і аудиту,
Харківський інститут кадрів управління

Стаття присвячена розгляду основних положень організації ефективної системи розрахунків з оплати праці в умовах впровадження раціональної облікової політики на підприємстві.

Article is devoted to consideration of substantive provisions of the organization of effective system of calculations on a payment in conditions of introduction of a rational registration politics at the enterprise.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

В процесі реформування системи господарських відносин в Україні значних змін зазнала в цілому система управління господарською і фінансовою діяльністю підприємств та зокрема сфера організації і регулювання заробітної плати, основною інформаційною базою та рушійною силою якої виступає бухгалтерський облік. При цьому рівень його розвитку оцінюється, передусім, за критеріями адекватності облікової системи вимогам, які диктуються національним та світовим господарством, що передбачає проведення облікових робіт по розрахунках з працівниками на високому організаційно-методологічному рівні.

Як відомо, організаційний аспект є визначальним фактором ефективного використання наявних трудових ресурсів. Тому безпосередньо на підприємствах основна увага повинна бути приділена вибору і здійсненню конкретних організаційно-методичних етапів щодо найефективнішого використання можливостей обліку для забезпечення зростаючих потреб користувачів (як внутрішніх, так і зовнішніх) в необхідній достовірній та "якісній" інформації.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Дослідження вітчизняних і зарубіжних фахівців в частині обліку праці та її оплати знайшли своє відображення в багатьох працях таких вчених, як Ф.Ф. Бутинця, О.В. Мертенса, Є.В. Мниха, П.Т. Саблука, В.К. Савчука, М.Г. Чумаченка, Є.М. Сича та ін. Однак ще залишаються невирішеними ряд питань в цій

галузі. А саме, — практичні питання реформування обліку розрахунків з оплати праці з використанням найбільш загальних правових, організаційних та економічних механізмів його реалізації на національному та міжнародному рівнях.

МЕТА СТАТТІ

Метою статті є дослідження механізму організації облікової роботи на підприємствах для формування відповідних якісних та кількісних характеристик заробітної плати як обліково-економічної, так і обліково-аналітичної категорії на мікро- та макrorівнях.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Сучасні тенденції формування соціально-орієнтованої ринкової економіки неодмінно повинні супроводжуватися їх науковим забезпеченням, яке передбачає проведення науково-дослідних робіт в усіх галузях економіки. До пріоритетних можна віднести приведення існуючої обліково-аналітичної системи розрахунків з оплати праці у відповідність з вимогами ринкової економіки та міжнародних стандартів.

Ефективне використання всіх продуктивних сил суспільства може забезпечити лише раціональне та науково-обґрунтоване, належним чином адаптоване до ринкових умов господарювання, регулювання у сфері оплати праці, що базується на системній організації облікової політики на підприємстві.

На сьогоднішній день поняття "облікова політика", а отже, і її призначення, для більшості бухгалтерів-

практиків залишається майже невідомим. Тому звернемо увагу на зміст цього поняття, що включає дві складові — "облік" та "політика" [1].

Поняття обліку майже всіма авторами трактується без суттєвих відмінностей. Наприклад, у Сучасному економічному словнику наводиться таке визначення поняття обліку: "Облік — це складова частина управління економічними процесами та об'єктами, сутність якого полягає в фіксації їх стану та параметрів, зборі та накопиченні відомостей про економічні об'єкти та процеси, відображенні цих відомостей в облікових регістрах" [4]. Тобто основними завданнями обліку є збирання, обробка та надання необхідної інформації відповідним користувачам.

З поняттям "політика" пов'язано багато висловлювань політологів. В більшості джерел "політика" пов'язується з поняттями держави та державної влади, що обумовлене перекладом цього поняття з грецької як "мистецтво управляти державою".

Однак деякі автори розглядають політику не тільки як загальнодержавне явище, але і як галузь економічного та суспільного життя [2]. Зокрема, Муляр В.І. пропонує наступне визначення поняття політики: "Політика, в цілому в своїй сутності є поєднанням двох взаємопов'язаних і дуже важливих сторін життя суспільства. За своєю природою — це організаційно-управлінська діяльність людей по загальному керівництву і організації суспільними процесами. З іншого боку, політика — сфера людських відносин у суспільстві, які неминуче активізуються в процесі такого керівництва та організації" [5].

Згрупувавши ці два поняття, можна сформулювати загальний зміст словосполучення "облікова політика", яка являє собою сукупність упорядкованих дій, що направлені на збір, обробку та надання необхідної інформації відповідним користувачам для реалізації власних інтересів.

На рівні конкретного підприємства, що має певні галузеві та виробничі особливості, облікова політика є системою способів та прийомів організації та ведення обліку на конкретному підприємстві, яка закріплена відповідним внутрішнім нормативним актом на невизначений термін [3].

Одним з напрямів, що розробляється в процесі провадження облікової політики діяльності конкретного підприємства, є процес формування операційних витрат. Управління рівнем формування операційних витрат, їх структурою і динамікою в умовах ринкового господарювання залишається важливою складовою фінансової стратегії підприємств, раціональної організації фун-

ПРОБЛЕМИ ЗАЙНЯТОСТІ ТА РИНКУ ПРАЦІ

кціонування та розвитку фінансово-го менеджменту.

Однак, проблеми стану, тенденції розвитку та структуризації операційних витрат, а також дослідження можливостей збільшення частки витрат на оплату праці в операційних витратах залишаються на рівні кожного підприємства і потребують вирішення з урахуванням основних позицій облікової політики даного підприємства.

На сьогоднішній день дослідження цих питань показує, що на загальний рівень і структуру операційних витрат та безпосередньо витрат на оплату праці впливають як зовнішні, так і внутрішні чинники.

Дія зовнішніх чинників обумовлена загальним рівнем розвитку економічних, техніко-технологічних рівнів виробництва, економічною та фінансово-кредитною політикою держави.

Дія внутрішніх чинників пов'язана з тим або іншим типом виробничої діяльності підприємства; ефективністю управління; маркетинговою діяльністю; ефективним використанням ресурсів, технологій, організаційними можливостями підприємства.

На рівень та структуру операційних витрат впливають також внутрішні чинники, які прямо не пов'язані з ефективністю господарювання, такі як застосування тієї або іншої моделі обліку операційних витрат на підприємстві, існуючі методи їхнього кількісного виміру, реєстрації, групування та інтерпретації.

Як бачимо, представлені практичні аспекти формування витрат на оплату праці тісно перетинаються з теоретичним змістом поняття "облікова політика". А саме — зовнішні чинники підтверджують вплив державних важелів на внутрішню політику підприємства щодо формування витрат на оплату праці; внутрішні — свідчать про організаційно-управлінську та суспільну діяльність на підприємстві в напрямі встановлення більш ефективного рівня заробітної плати працівників.

В кінці ХХ на початку ХХІ ст. відбулись істотні зміни в обліку операційних витрат, що пов'язано із введеним Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р., № 318 [6].

У масштабі підприємства облік операційних витрат ведеться як за функціями, так і за елементами.

Витрати на заробітну плату з відрахуваннями на соціальне страхування є витратами на оплату живої праці, що утворюють частину знову створеної вартості.

В структурі операційних витрат одним з важливих елементів соціально-орієнтованого характеру є "витрати на оплату праці".

Головним завданням формування

операційних витрат за економічними елементами є визначення оптимальних величин витрат живої і уречевленої праці, співвідношення між ними.

Формування операційних витрат за економічними елементами дає змогу визначити питому вагу окремих елементів у загальних витратах, виявити резерви подальшого зниження собівартості за рахунок змін у співвідношеннях між витратами на уречевлену і живу працю, розкрити їхній вплив на зміну продуктивності суспільної праці. Питома вага витрат на уречевлену працю, як свідчить аналіз фактичних даних за останні роки, має чітко виражену тенденцію до зростання. Зворотна тенденція характерна для витрат живої праці, частка яких у сукупних витратах помітно зникає.

Дослідження показують, що частка витрат на оплату праці в операційних витратах нерозривно пов'язана з рухом елементів, що її формують: динамікою об'ємних показників, зміною цін на паливно-енергетичні та матеріально-сировинні ресурси, рівнем їх використання, станом організації та оплати праці, що визначається галузевими особливостями, а також чинним методичним формуванням складу витрат на заробітну плату, що відноситься до собівартості [7].

Перехід до ринкової економіки, фундамент якої в Україні уже побудований, не призвів до кардинальних змін у механізмі формування заробітної плати. В першу чергу це стосується методологічних засад цього механізму. Так, рівень заробітної плати в більшості галузей економіки формується на старій методологічній основі і не враховує вартість платних послуг, спектр яких все більше розширюється, а також вартість послуг, тарифи на які до реформи були надзвичайно низькими, а зараз формуються ринковими механізмами і досягли рівня світових. В результаті ціна робочої сили не відповідає її вартості і принципам розширеного відтворення, відірвана від цін на товари і послуги.

У нас часто порівнюють частку витрат на оплату праці у загальних витратах з аналогічним показником у зарубіжних країнах. Однак за кордоном зовсім інша структура цих витрат, бо туди входить багато соціальних і пенсійних виплат.

За методологією Міжнародної організації праці (МОП) структура витрат роботодавців на робочу силу ґрунтується на видовому критерії їх класифікації та включає в себе наступні 10 груп елементів, однотипних за власним змістом:

- 1) пряма заробітна плата;
- 2) оплата невідпрацьованого часу;
- 3) премії та заохочення;
- 4) витрати на харчування, пали-

во та інші натуральні виплати;

5) витрати на забезпечення працівників житлом;

6) витрати на соціальний захист;

7) витрати на професійне навчання;

8) витрати на культурно-побутове обслуговування;

9) витрати, що не увійшли у вищепераховані групи витрат;

10) податки, які належать до витрат на робочу силу.

Склад і зміст відповідних витрат роботодавців на робочу силу залежить також від рівнів регулювання: державного законодавства; нормативних актів місцевих органів влади; генеральних, територіальних, галузевих угод; колективних договорів та індивідуальних контрактів. Встановлення державних гарантій, які забезпечують відтворення робочої сили лише на рівні фізіологічного мінімуму, знижує роль законодавчого регулювання елементів витрат роботодавців на робочу силу, однак із розвитком системи соціального партнерства відбувається поступове, поки що незначне, розширення переліку та розмірів витрат на робочу силу, яке регламентується в угодах різних рівнів.

Крім того, саме величина і структура витрат роботодавців на робочу силу залежить від рівнів регулювання і може бути предметом обговорення при укладанні трудових угод та колективних договорів, оскільки при цьому відбувається відстоювання позицій як найманих працівників, зацікавлених у зростанні стабільних гарантованих виплат, так і роботодавців, які прагнуть до вільного маневрування статтями витрат та зацікавлені у більшій залежності витрат на робочу силу від результатів господарської діяльності підприємства.

Класифікація МОТ встановлює загальні принципи створення національних класифікацій витрат роботодавців на робочу силу, які в кожній країні мають специфічні риси, зумовлені складом і структурою витрат на відтворення робочої сили, а також особливостями функціонування економіки та соціальною політикою держави. З метою вдосконалення обліку та поглиблення аналізу у вітчизняних умовах господарювання Е.Ф. Томчук [8] витрати роботодавців, пов'язані з функціонуванням робочої сили, пропонує класифікувати наступним чином:

1. Витрати на придбання робочої сили: витрати на пошук робочої сили; витрати на добір робочої сили; витрати на набір робочої сили; витрати на оформлення трудових відносин; витрати на підготовку, організацію і оснащення робочого місця нового працівника; витрати на адаптацію.

2. Витрати на оплату праці, заохочувальні та компенсаційні випла-

ти: основна заробітна плата; оплата невідпрацьованого часу; оплата відряджень; надбавки і доплати; преміальні й заохочувальні виплати; витрати на лікувальне харчування, спецодяг, спецвзуття, засоби індивідуального захисту.

3. Податки і відрахування, віднесені до витрат на робочу силу: відрахування у соціальні фонди.

4. Витрати на підготовку та перепідготовку робочої сили: витрати на підготовку і навчання в закладах професійної освіти; витрати на підготовку і навчання на робочому місці; витрати на підвищення кваліфікації.

5. Витрати на утримання персоналу: витрати на забезпечення умов праці; витрати на медичне обслуговування; витрати на забезпечення житлом; витрати на культурно-побутове обслуговування; витрати на спортивні, оздоровчі заходи; пенсійні програми; матеріальна допомога.

6. Витрати на звільнення персоналу та втрати від простоїв: виплати у зв'язку зі звільненням; втрати від зниження продуктивності праці перед звільненням; втрати від простоїв; втрати від прогулів, порушень трудової дисципліни тощо.

7. Інші витрати.

Використання вищенаведеної класифікації дасть змогу роботодавцям оперативніше управляти витратами на робочу силу та прогнозувати величину витрат з урахуванням ринкової ситуації.

Однак перш ніж починати розробляти нову або удосконалювати діючу організацію оплати праці на підприємстві, необхідно провести відповідний аналіз і виявити причини зниження ефективності системи оплати і стимулювання праці.

Передусім низький рівень ефективності організації оплати праці в більшості підприємств обумовлений наступними причинами:

1) відсутність чіткої політики підприємств з питання, чи має відповідати заробітна плата ринковій ставці або встановлюватись на більш високому (більш низькому) в порівнянні з ринковою ціною праці рівні;

2) неспівпадіння циклів планування і періодів, на які розробляється

система оплати праці. При складанні планів формуються задачі на попередній період, і система стимулювання повинна зацікавити персонал в досягненні тих результатів, що відповідають встановленим в планах показникам. Якщо вказаний принцип не дотримується, то система оплати і стимулювання праці втрачають свою ефективність;

3) порушення в практиці роботи підприємств по встановленню співвідношення між постійною, змінною частками заробітної плати і соціальними виплатами;

4) відсутність взаємозв'язку між преміальними виплатами робітникам і результатами роботи всього підприємства;

5) відсутність комплексної системи, що забезпечить взаємозв'язок матеріального стимулювання, підвищення кваліфікації і розвитку кар'єри персоналу.

Отже, розробку і впровадження більш досконалої системи оплати праці забезпечить саме системна організація облікової політики на підприємстві, яка повинна враховувати обрані конкурентні і фінансові стратегії його діяльності.

У відповідності з вимогами сучасності процес формування витрат на оплату праці має бути керованим та контрольованим. Саме в цьому аспекті і спостерігається політичний напрям "облікової політики", що передбачає діяльність з адміністративного та суспільного управління витратами, яке носить системний та комплексний характер.

ВИСНОВКИ

В сучасних умовах господарювання кожне підприємство ставить перед собою за мету — досягнення високих фінансових результатів при досить низьких витратах і ефективному та продуктивному використанні свого виробничого потенціалу. Однак високі показники не є наслідком лише максимізації або мінімізації тих чи інших показників. Провідну позицію все ж займає ефективна система управління витратами, в тому числі і на оплату праці.

Отже, облікова політика — це не

лише формальне виконання встановлених вимог, а й можливість на правовому рівні забезпечити:

— раціональне використання продуктивних сил підприємства та суспільства в цілому;

— можливість отримувати достовірні дані щодо реальних затрат праці на виробництво певного виду продукції та формування на їх основі окремих статей та елементів витрат;

— встановлення економічно- та соціально-обґрунтованого рівня заробітної плати з урахуванням кінцевих результатів роботи підприємства.

А, як наслідок, задоволення фізіологічних, побутових та соціальних потреб працівника, з одного боку, та економічних, фінансових і стратегічних цілей власника підприємства — з іншого.

Література:

1. Барановська Т.В. Облікова політика: політологічний аспект // Вісник Житомир. інж-технолог. інту. Економічні науки. — 2002. — № 21. — С. 15—19.

2. Даль В.И. Толковий словарь живого великорусского языка; в 4 тт. — Офорт. "Диамант". — СПб.: ООО "Диамант", 1996., Т. 3: П — 560 с.

3. Контроль і ревізія: Підр.[для студ. спец. "Облік і аудит" вищ. навч. закл. За ред.: Ф.Ф. Бутинця, 3-тє вид., доп. і перероб. — Житомир: Рута, 2002. — 541 с.

4. Костюк П.А. Бухгалтерський словарь. — М.: "Высшейш. Школа", 1971. — 160 с.

5. Муляр В.І. Політологія. Курс лекцій. — Житомир: ЖІТІ, 1999. — 214 с.

6. Національні стандарти бухгалтерського обліку: нормативна база. — 5-тє вид., доп. — Х.: Фактор, 1999. — 180 с.

7. Павловська Н. Стан та тенденції витрат на оплату праці в структурі операційних витрат / Н. Павловська, С. Шелешкова, С. Савкова // Україна: аспекти праці. — 2002. — № 7. — С. 24—30.

8. Томчук Е.Ф. Особливості обліку та контролю витрат у сучасних умовах господарювання // Економіка АПК. — № 8. — С. 53—57.

ПЕРЕДПЛАТА

ВИДАННЯ МОЖНА ПЕРЕДПЛАТИТИ З БУДЬ-ЯКОГО МІСЯЦЯ!

— ЧЕРЕЗ РЕДАКЦІЮ (ТЕЛ. 467-65-28);

— ЧЕРЕЗ ДП "ПРЕСА"

(У КАТАЛОЗІ ВИДАЊ УКРАЇНИ НА 2007 Р.);

— ЧЕРЕЗ ПЕРЕДПЛАТНІ АГЕНТСТВА: "САММІТ", "ІДЕЯ", "БЛІЦІНФОРМ", "KSS", "МЕРКУРІЙ", "ПРЕСЦЕНТР", "ВСЕУКРАЇНСЬКА ПЕРЕДПЛАТНА АГЕНЦІЯ", "ФЛОРА", "ПЕРІОДИКА", "КОБЗАР", "ДІАДА", "ДОНБАС ДЕ-ЮРЕ", "ДІЛОВА ПРЕСА", "ФАКТОР"