

Секція: Бухгалтерський облік, аналіз, аудит

Жидєєва Людмила Іванівна

кандидат економічних наук,

доцент кафедри бухгалтерського обліку

Університет державної фіскальної служби України

м. Ірпінь, Україна

Токарєва Альона Олександрівна

магістрант кафедри аудиту та економічного аналізу

Університету державної фіскальної служби України

м. Ірпінь, Україна

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В УПРАВЛІННІ ВИТРАТАМИ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ: ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ

У сучасних умовах проблема використання трудових ресурсів і оплати праці досить актуальна. Заробітна плата є основним джерелом доходів працівників і найсильнішим мотиватором трудового потенціалу більшості населення. Облік праці й заробітної плати – один із найважливіших об’єктів підприємства, що потребують точних та оперативних даних. Саме тому потрібно приділити важливу увагу оптимізації витрат на оплату праці, що б дозволило максимізувати заохочення працівників, і не зменшило результатів діяльності.

Питанням покращення обліково-інформаційної бази системи управління витратами на оплату праці приділяли увагу в своїх працях С.В. Васильчак, О.А. Дороніна, Н.М. Дмитренко, М.А. Кравченко, Н.В. Овсяк [3], Р.Е. Островерха [2], В.Т. Чая, Н. И. Чупахина [1].

Беззаперечно, головним джерелом інформації для управлінського обліку щодо витрат оплати праці персоналу є дані бухгалтерського обліку. Проте, в управлінському обліку, на відміну від бухгалтерського, важливо знати не тільки грошову оцінку праці, а й витрати в натуральному вимірі,

таких як людино-години, машино-години, а також показники ефективності використання виробничих потужностей і трудових ресурсів (трудомісткість, продуктивність). Для цього визначають норми часу для виконання окремих операцій, ведуть облік фактичних витрат часу і розраховують відхилення [1]. Аналіз таких показників дозволяє дослідити витрати людської праці на виготовлення конкретної одиниці, виявити найбільш трудомісткі місця у виробництві та знайти шляхи покращення продуктивності, що сприяє збільшенню показника фінансового результату.

Для інформації з обліку праці та її оплати найважливішими ознаками оптимальності є:

1) достовірність – забезпечення адекватності показників, що характеризують витрати праці (кількість відпрацьованого робочого часу та виробітку) та якісні характеристики працівників (посада, професія, розряд, рівень кваліфікації) [2, с.287]. Від ступеня достовірності інформації прямо залежить якість прийнятого управлінського рішення, адже неправдиві данні провокують завищення чи заниження витрат на оплату праці і як результат – не оптимальне залучення працівників, що негативно впливає на результат діяльності;

2) багатократність використання – багаторазове використання у декількох облікових процедурах (облік заробітної плати у розрізі працівників та у розрізі структурних підрозділів, видів і форм заробітної плати, облік розрахунків з працівниками, облік єдиного соціального внеску, облік податку з доходів фізичних осіб), а також їх застосування для аналізу та контролю заробітної плати [2, с.287]. Цей показник дозволяє проаналізувати діяльність на різних рівнях: на рівні підприємства, структурних складових, та всередині структурної одиниці;

3) своєчасність – забезпечення вчасного нарахування і виплати заробітної плати працівникам, а також оперативного прийняття ефективних управлінських рішень [2, с.287]. Дуже часто на підприємстві

рішення потрібно приймати негайно, тому своєчасне надання потрібних даних дозволяє максимально правильно зробити вибір серед альтернативних варіантів;

4) системність – зв'язок показників первинного обліку (документів) з показниками аналітичного і синтетичного обліку та звітності [2, с.287]. Всі дані повинні групуватися з метою їх цілісного аналізу в масштабах підприємства, що дозволяє оцінити фінансовий стан підприємства.

Для можливості здійснення більш детального аналізу витрат на оплату праці потрібно розширити аналітичний облік витрат на оплату праці. Одним із методів такого «розширення» є включення до робочого плану рахунків додаткових субрахунків. Даний метод дозволяє оперативно отримати дані про стан витрат на оплату праці, їх структуру та динаміку, при цьому сучасні автоматизовані системи дозволяють отримати такі показники з потрібним ступенем деталізації.

Для деталізації витрат на оплату праці науковці пропонують створення додаткових субрахунків до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» [1,3].

Так, одним із таких є запропонований робочий план рахунків Р.Є. Островерхою (табл. 1). Дана розробка спрямована на підприємства, у яких кількість працівників є досить значною, оскільки має досить значний ступінь деталізації. Але на практиці застосування такого плану рахунків можна зіштовхнутися із практично неможливістю його впровадження, оскільки більшість програм для ведення бухгалтерського обліку підприємств (у тому числі нарахування заробітної плати) передбачають формування аналізу рахунка 66 саме за працівниками. Дана система побудови не є зручною, оскільки не дає чіткого визначення нарахувань та їх утримань із заробітної плати. Якщо ввести запропоновані субрахунки по рахунку 66, то втратиться можливість побачити, які конкретно

нарахування були в тому чи іншому періоді за тією чи іншою фізичною особою.

Таблиця 1

Робочий план рахунків з обліку заробітної плати [2, с.289]

| Номер рахунка | Назва рахунка |
|---------------|---|
| 66 | "Розрахунки за виплатами працівникам" |
| 661 | "Розрахунки за заробітною платою" |
| 6611 | "Розрахунки за заробітною платою адміністративно-управлінського персоналу" |
| 66111 | "Розрахунки за основною заробітною платою" |
| 661111 | "Посадовий оклад" |
| 661112 | "Суми винагород за виконані роботи (надані послуги) за цивільно-правовими договорами" |
| 661113 | "Заробітна плата, нарахована працюючим інвалідам" |
| 66112 | "Розрахунки за додатковою заробітною платою" |
| 661122 | "Премії" |
| 661123 | "Надбавка за вислугу років" |
| 661124 | "Надбавка за знання іноземних мов" |
| 661125 | "Надбавка за роботу на комп'ютері" |
| 66113 | "Розрахунки за іншими заохочувальними і компенсаційними виплатами" |
| 661131 | "Матеріальна допомога для оздоровлення при щорічній основній відпустці" |
| 661132 | "Матеріальна допомога для вирішення соціально-побутових питань" |
| 6612 | "Розрахунки за заробітною платою робітників" |
| 66121 | "Основна заробітна плата" |
| 661211 | "Погодинна заробітна плата" |
| 661212 | "Відрядна заробітна плата" |

Для можливості здійснення такого аналізу доцільніше буде вести додаткові субрахунки до рахунку 81 «Витрати на оплату праці», адже саме він призначений для деталізації виплат працівникам (табл.2). Дана форма є свого роду каркасом побудови розширеного плану рахунків за видами нарахованих виплат працівникам. Підприємство в праві самостійно обирати до своїх потреб необхідні субрахунки, вводити нові, адже видів

виплат працівникам є досить багато. Головним є збереження розмежування на структурні підрозділи, а також на складові фонду оплати праці.

Таблиця 2

Робочий план рахунків з обліку виплат працівникам

| Номер рахунка | Назва рахунка |
|---------------|---|
| 81 | "Витрати на оплату праці" |
| 811 | "Розрахунки за заробітною платою" |
| 8111 | "Розрахунки за заробітною платою адміністративно-управлінського персоналу" |
| 81111 | "Розрахунки за основною заробітною платою" |
| 811111 | "Посадовий оклад" |
| 811112 | "Оплата праці за час перебування у відрядженні" |
| 811113 | "Суми винагород за виконані роботи (надані послуги) за цивільно-правовими договорами" |
| 81112 | "Розрахунки за додатковою заробітною платою" |
| 811121 | "Індексація заробітної плати" |
| 811122 | "Премії" |
| 811123 | "Надбавки та доплати до тарифних ставок" |
| 8111231 | "за суміщення професій (посад)" |
| 8111232 | "за роботу в нічний час" |
| 8111233 | "за інтенсивність праці" |
| 81113 | "Інші заохочувальні і компенсаційні виплати" |
| 811131 | "Винагороди за підсумками роботи за рік" |
| 811132 | "Матеріальна допомога" |
| 8112 | "Розрахунки за заробітною платою робітників" |
| 81121 | "Основна заробітна плата" |
| 811211 | "Погодинна заробітна плата" |
| 811212 | "Відрядна заробітна плата" |
| 81122 | "Розрахунки за додатковою заробітною платою" |
| 81123 | "Інші заохочувальні і компенсаційні виплати" |

Застосування одночасно для групування інформації кількох аналітичних ознак розширяє її аналітичні можливості і дає змогу використовувати у різних процесах (для нарахування заробітної плати, її узагальнення у розрізі структурних підрозділів, складання звітності з праці тощо). Багатоступенева ієрархічна структура робочого плану рахунків забезпечує узагальнення інформації на різних рівнях управління для

проведення поглибленого, послідовного аналізу структури, динаміки фонду оплати праці та встановлення впливу факторів на його зміни.

На сучасному етапі значення обліково-аналітичного забезпечення системи управління витратами на оплату праці характеризується тим, наскільки адекватно його складові відповідають потребам управління.

Надання керівництву підприємства необхідної інформації для управління витратами на оплату праці, можливе за умови розробки на підприємстві форми внутрішньої управлінської звітності, зручної для задоволення його потреб. На нашу думку, найдоцільніше використовувати такі показники, як структура і динаміка, при чому за основу взяти розроблений раніше робочий план рахунків з обліку оплати праці. Поряд із цим доцільно слідкувати за динамікою продуктивності праці, адже саме цей показник є головним для оцінки ступеня виконання працівниками своїх обов'язків. При розробці даної форми звітності необхідно врахувати не лише нарахування, а й виплату заробітної плати, оскільки постійна затримка у виплаті та неспроможність її виплати є показниками передкризових та кризових явищ у господарстві.

Таким чином, облік праці й заробітної плати – один із найважливіших і складних ділянок роботи, що потребують точних та оперативних даних, у яких відбивається зміна чисельності робітників, витрати робочого часу, категорії робітників, виробничих витрат.

Для оптимізації витрат на оплату праці та своєчасної реакції на зміни законодавчого та іншого характеру підприємству буде доцільно розробити власний управлінський звіт з витрат на оплату праці персоналу. Даний документ повинен включати структуру і динаміку даних витрат підприємства, при цьому доцільніше попередньо розробити робочий план рахунків з обліку оплати праці, розбивши 81 рахунок на субрахунки згідно потреб в аналізі. Такі заходи при реалізації їх у програмному забезпеченні

бухгалтерського обліку дозволять оперативно слідкувати за витратами на оплату праці, їх структурою і динамікою.

Література

1. Чая В. Т. Управленческий учет: учебник и практикум для академического бакалавриата / В. Т. Чая, Н. И. Чупахина. — М.: Издательство Юрайт. - 2017. - [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://stud.com.ua/75096/audit_ta_buhoblik/upravlinskiy_oblik
2. Островерха Р. Е. Теоретичні засади удосконалення організації обліку заробітної плати / Р.Е. Островерха // Вісник Національного університету "Львівська політехніка". Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. - 2014. - № 797. - С. 284-291
3. Овсяк Н. В. Основні аспекти розвитку бухгалтерського обліку оплати праці для потреб управління / Н. В. Овсяк // Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси. - 2013. - Вип. 10(4). - С. 77-85.