

СУТНІСТЬ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА ЩОДО ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ ТА ФАКТОРІВ ВПЛИВУ НА ЇЇ ФОРМУВАННЯ

Розкрито суть облікової політики щодо витрат на оплату праці, що інтегрує всі аспекти облікового процесу (організаційний, методичний і технічний), а також досліджено фактори впливу на її формування щодо витрат на оплату праці та здійснено їх класифікацію

Постановка проблеми. Трансформація економіки України до системи ринкових відносин призвела до лібералізації форм і методів ведення обліку. Завдяки цьому у підприємств появилась альтернатива в організації облікового процесу розрахунків з оплати праці, яка відображається в обліковій політиці підприємства. Дане питання заслугоує на детальне дослідження, оскільки облік оплати праці є одним з найбільш трудомістких ділянок обліку на підприємстві.

Метою статті є дослідження облікової політики підприємства, а також її детермінантів. Тому для досягнення вищевказаної мети необхідно розв'язати наступні завдання:

– розкрити суть облікової політики, що інтегрує всі аспекти облікового процесу витрат на оплату праці (організаційний, методичний і технічний);

– дослідити фактори впливу на формування облікової політики щодо витрат на оплату праці;

– здійснити класифікацію цих факторів.

Питання формування облікової політики підприємства щодо витрат на оплату праці вченими економістами практично не досліджувалось. Вони тільки згадувались в контексті витрат підприємства, а не відокремлено. Вважаємо, що дана ситуація пов'язана насамперед з високим рівнем регламентації оплати праці як об'єкту фінансового обліку. Однак, оплата праці також є об'єктом управлінського обліку, тому дослідження факторів впливу при формуванні облікової політики щодо витрат на оплату праці є актуальним.

Згідно статті 1 Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” і Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовують підприємством для складання та подання фінансової звітності [2, с. 6, 16]. Відповідно до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку № 8 “Облікові політики, зміни в облікових політиках та помилки”, облікові політики – конкретні принципи, основи, домовленості, правила та практика, застосовані суб'єктом господарювання при складанні та поданні фінансових звітів [1, с. 769]. Однак, ми вважаємо, що дані визначення є надто вузькими і відображають лише частину завдання, яке повинна виконувати облікова політика на підприємстві. Адже основним завданням облікової політики є забезпечення організації бухгалтерського обліку на підприємстві як цілісної системи, яка повинна охоплювати всі аспекти облікового процесу – організаційний, методичний і технічний.

Організаційний аспект відображає порядок організації роботи облікового апарату, методичний – вибрані способи обліку об'єктів, а технічний – реалізацію цих способів в документообороті, облікових реєстрах тощо.

Вважаємо, що у розділі облікової політики, що стосується організації облікових робіт на підприємстві необхідно відобразити: перелік осіб, відповідальних за ведення обліку оплати праці та їх посадові інструкції; перелік центрів витрат та сфер відповідальності; комерційну таємницю та порядок її захисту; систему внутрішнього контролю тощо.

У методичній частині облікової політики необхідно вказати: системи і форми оплати праці, що застосовуються на підприємстві; перелік робіт, які підлягають нормуванню; порядок визнання нарахованої суми виплат за поточними зобов'язаннями; порядок нарахування виплат за невідпрацьований час, премій та інших заохочувальних виплат; варіант обліку витрат (з

використанням рахунків всіх класів (0-9); з використанням рахунків всіх класів, крім рахунків класу 8 “Витрати за елементами”; з використанням рахунків всіх класів, крім рахунків класу 9 “Витрати діяльності”; перелік об'єктів витрат та об'єктів калькулювання тощо.

Технічний аспект облікової політики щодо витрат підприємства на оплату праці повинен передбачити такі складові: робочий план рахунків в розрізі центрів витрат та центрів відповідальності; форми первинних документів по розрахунках з оплати праці; облікові реєстри; схеми (графіки) документообороту; технологію обробки облікової інформації; склад, порядок і строки подання внутрішньої звітності; порядок проведення інвентаризації зобов'язань з оплати праці тощо.

На формування облікової політики здійснюють свій вплив ряд факторів, які за сферою охоплення системи обліку необхідно виокремити у дві групи: загальні і спеціальні. До групи загальних факторів відносяться фактори, які здійснюють свій вплив на усю систему обліку, а до спеціальних – ті, які впливають на окремі об'єкти обліку (наприклад, оплата праці, запаси, основні засоби тощо). У свою чергу, загальні фактори по відношенню до суб'єкта господарювання необхідно класифікувати на зовнішні та внутрішні. Зовнішні фактори – це фактори, які не залежать від діяльності суб'єкта господарювання, а внутрішні – ті, які зумовлені особливостями його діяльності. До зовнішніх загальних факторів належать законодавство країни, положення на ринку товарів і послуг, рівень інфляції, глобалізаційні процеси тощо. До внутрішніх загальних – форма власності підприємства, його розмір та місцезнаходження, галузева приналежність, організація системи обліку, форма фінансового обліку, технологія обробки облікової інформації, поріг суттєвості, методи калькулювання собівартості тощо.

До зовнішніх спеціальних (об'єкт обліку – оплата праці) факторів відносяться нормативно-правове та договірне (колективне та індивідуальне) регулювання оплати праці (рис. 1).

Нормативно-правове регулювання оплати праці охоплює ряд нормативно-правових актів, які мають різну юридичну силу, відповідно до якої їх можна розподілити по рівнях (конституційний, законодавчий, нормативний, методичний, організаційно-розпорядчий). Конституційний рівень передбачає регулювання відносин у сфері підприємницької діяльності на основі єдиного нормативно-правового акту – Конституції України. Законодавчий рівень – Закони і підзаконні акти (Постанови Верховної Ради України, Укази і Розпорядження Президента України, а також Постанови і Розпорядження Кабінету Міністрів України) цього рівня регламентують економічні, правові і організаційні основи оплати праці працівників, а також принципи обліку оплати праці. До нормативного рівня необхідно віднести національні П(С)БО, План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств (організацій) та Інструкцію про його застосування. Документи цього рівня визначають загальні принципи і правила ведення фінансового обліку та формування повної, достовірної і неупередженої інформації про фінансово-майновий стан підприємства. Документи методичного рівня розробляються міністерствами і відомствами у межах своєї компетенції, відповідно до галузевих особливостей. Вони мають рекомендаційний, а не обов'язковий характер і не повинні вступати в протиріччя із законодавчими актами та нормативними документами вищого рівня. Необхідно виділити ще один – п'ятий, організаційно-розпорядчий рівень. Документи цього рівня затверджуються керівником підприємства, розробляються його економічними службами.

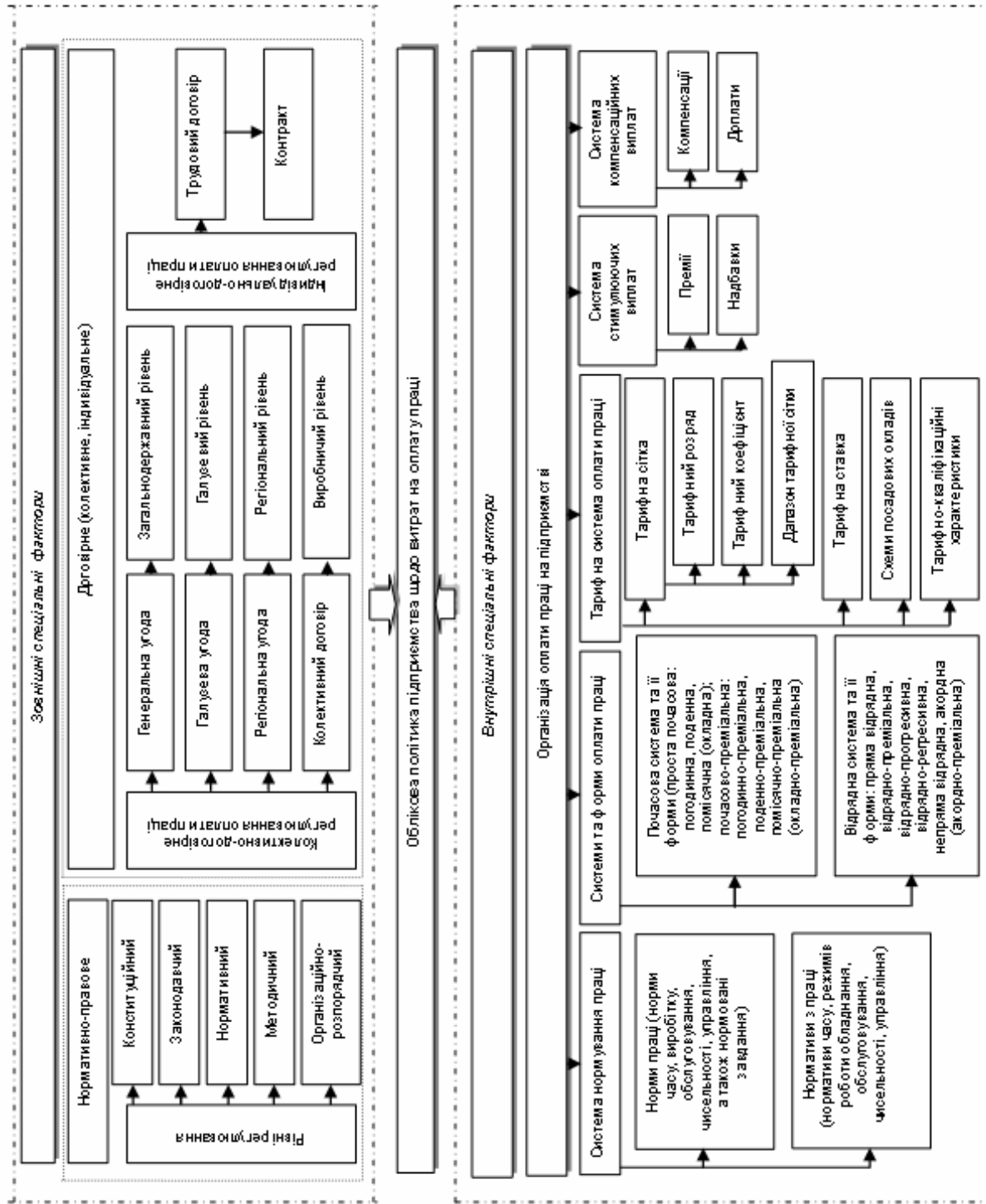


Рис. 1. Факторна інформаційна модель облікової політики щодо витрат на оплату праці

В Україні договірне регулювання оплати праці включає в себе колективно-договірне регулювання оплати праці (генеральна, галузева, регіональна угоди і колективний договір) та індивідуально-договірне (трудова угода, контракт). Перераховані види угод і договорів є елементами однієї ієрархічної системи, в якій положення угод більш високого рівня повинні мати пріоритет при укладанні угод і договорів на нижчих ступенях, тому вони передбачають різну ступінь конкретизації вирішення соціально-економічних проблем. Цінність договірного регулювання питань оплати праці в порівнянні з нормативно-правовим регулюванням виявляється у тому, що угоди різних рівнів і колективні договори на відміну від законів є більш гнучкими і можуть конкретизуватись за згодою сторін і з врахуванням ситуації, що змінюється. Завдяки цьому при їх укладенні відбувається взаємне врахування інтересів працівника і працедавця. Тому вважаємо за справедливе стверджувати, що нормативно-правове регулювання створює політику оплати праці, а договірне – реалізує її.

До внутрішніх спеціальних факторів відноситься організація оплати праці на підприємстві. Організація оплати праці на підприємстві – це сукупність дій, метою яких є забезпечення визначення величини заробітної плати, принципів її нарахування, строків виплати, диференціації, співвідношення з іншими показниками діяльності підприємства тощо. Як відомо, організація оплати праці базується на трьох елементах: нормуванні праці, її тарифікації, а також на системах і формах оплати праці. При цьому нормування праці дозволяє дати кількісну оцінку праці, тарифікація – якісну, а системи і форми показують порядок нарахування заробітної плати.

Нормування праці – складова частина управління виробництвом і включає в себе визначення необхідних витрат праці на виготовлення одиниці виробу чи виконання заданого об'єму роботи в даних організаційно-технічних умовах і встановлення на цій основі норм праці. Його мета полягає в тому, щоб на основі впровадження нової техніки, удосконалення організації виробництва і праці, поліпшення її умов зменшити витрати на випуск продукції, підвищити продуктивність праці, яка є важливою умовою розширення виробництва і зростання реальних доходів працівників. Нормування праці є основою побудови обліку витрат на оплату праці, який найбільш ефективно може бути організований на базі нормативного методу. Він дозволяє встановити в процесі виробництва відхилення фактичних витрат праці від норм праці, їх причини, попереджувати невиробничі витрати. Відповідно до виконання цих норм нараховують заробітну плату.

Наступним елементом організації оплати праці на підприємстві є тарифна система оплати праці, яка, на нашу думку, являє собою систему диференціації праці за рядом ознак (складність, відповідальність, інтенсивність, умови праці тощо) з врахуванням кваліфікації працівника і фінансових можливостей працедавця, метою якої є забезпечення єдності міри праці і її оплати. Аналіз тарифної системи оплати свідчить, що вона враховує не всі важливі характеристики праці. Цю функцію виконує надтарифна частина заробітної плати, яку за

функціональним призначенням можна класифікувати на стимулюючі (надбавки, премії) і компенсаційні (доплати, компенсації) виплати.

Системи оплати праці відображають способи встановлення залежності розміру заробітної плати працівника від кількості і якості витраченої ним праці з допомогою сукупності показників, які відображають результати праці і фактично витрачений час. В сучасних умовах господарювання на підприємствах застосовуються дві основні системи оплати праці: почасова і відрядна. Основна відмінність між цими системами полягає у способі обліку витрат праці: при почасовій ведеться облік відпрацьованого часу, а при відрядній – облік виготовленої продукції відповідної якості або облік виконаних працівником операцій. При почасовій системі оплати праці мірою праці є відпрацьований час, тому заробітна плата працівнику нараховується відповідно до відпрацьованого ним часу і його тарифної ставки. Відрядна система оплати праці – це вид оплати праці, при якому праця оплачується виходячи з обсягу виконаних робіт з врахуванням складності і умов праці. Дана система передбачає, що за кожну одиницю виготовленої продукції чи за виконання певного обсягу робіт відбувається нарахування заробітку виходячи з тарифної ставки, яка відповідає розряду роботи і встановленої норми виробітку.

Проведений нами аналіз факторів впливу на формування облікової політики щодо витрат на оплату праці дозволив зробити висновок, що на оплату праці як на об'єкт фінансового обліку в значній мірі мають вплив зовнішні фактори, а як на об'єкт управлінського обліку – внутрішні. Дослідження цих факторів є важливим моментом при формуванні облікової політики підприємства, оскільки у світовій і вітчизняній економіці має місце тенденція збільшення питомої ваги витрат на оплату праці в структурі витрат підприємства.

Список використаної літератури:

1. Міжнародні стандарти фінансової звітності 2004. Ч. 1 / [перекл. з англ. за ред С.Ф.Голова]. / К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2005. – 1304 с. 2. 34 положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”. Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності. – К.: КНТ, 2009. – 320 с.

ЩИРБА Ірина Маркіянівна – аспірантка кафедри аудиту, ревізії та контролінгу Тернопільського національного економічного університету

Наукові інтереси:

- фінансовий облік;
- управлінський облік;
- аудит ефективності