

Удосконалення поточної класифікації витрат на оплату праці в системі обліку підприємства

Филипенко Анна Вікторівна

*Харківський навчально-науковий інститут Державного вищого навчального закладу
«Університет банківської справи», здобувач освітнього ступеня «Магістр»,
спеціальність «Облік і аудит», Україна*

Анотація. У статті розглянуто існуючі класифікації витрат на оплату праці в Україні. Виконаний аналіз класифікацій таких витрат в управлінському та бухгалтерському обліку. Запропоновано підходи щодо їхнього удосконалення в системі обліку витрат підприємства за відповідними ознаками, що значно полегшує управління витратами на оплату праці та надає можливість пошуку резервів зниження таких витрат.

Ключові слова: витрати, оплата праці, класифікація, облік.

Вступ

Одним із основних факторів, що впливають на ефективну діяльність та конкурентоспроможність підприємства, є витрати на оплату праці. Правильний підхід до формування таких витрат дозволить ефективно використовувати трудові ресурси та наявні резерви підприємства. З цією метою необхідно детальніше досліджувати сутність та класифікацію витрат на оплату праці підприємства.

Серед вітчизняних науковців класифікацію витрат на оплату праці у розрізі підприємства досліджували: О. В. Ангеловська [1], О. В. Баянова [2], Ф. Ф. Бутинець [3], О. О. Сукач [4] та багато інших. Але все ж таки є резерви до вдосконалення, так як класифікація допомагає глибше зрозуміти сутність витрат, вивчити порядок їх формування і мету використання.

Метою статті є подальший розвиток та удосконалення підходів до класифікації витрат на оплату праці як одного із елементів теоретичного підґрунтя обліку в системі управління ефективністю та конкурентоспроможністю персоналу підприємства.

Результати дослідження

Існуюча система обліку на вітчизняних підприємствах дозволяє лише частково та у загальному вигляді виділити витрати на оплату праці із загальної суми витрат. На сьогоднішній час увага керівників підприємств, концентрується не тільки на величині прибутку та збільшенні кількості клієнтів, а й на якості вироблених товарів, наданих послуг. З цією метою управлінський персонал повинен розглядати витрати на оплату праці більш ретельно з позиції обліку за такими витратами.

Важливим аспектом в організації обліку зазначених вище витрат є класифікація та встановлення їх складу.

Згідно Закону України «Про оплату праці» [5] та Кодексу законів про працю України [6] витрати на оплату праці розглядаються за трьома ознаками: за видами, формами та системами (табл. 1).

Таблиця 1 – Класифікації витрат на оплату праці

Джерело	Ознаки класифікації	Види витрат на оплату праці
[5], [6]	За видами	Основні; додаткові; інші заохочувальні та компенсаційні виплати
	За формами	Погодинні; відрядні
	За системами	Прості погодинні; погодинно-преміальні; прямі відрядні; відрядно-преміальні; відрядно-прогресивні; відрядні непрямі; акордні
[7]	За проміжками часу роботи	Поточні; при звільненні; по закінченні трудової діяльності
[8]	За проміжками часу роботи	Короткострокові; по закінченню трудової діяльності; інші довгострокові; при звільненні
[4]	За статтями калькуляції собівартості	Основна заробітна плата; додаткова заробітна плата та інші виплати працівникам; відрахування на соціальні заходи
	За можливістю віднесення на конкретний об'єкт калькуляції	Прямі; непрямі
	Залежно від динаміки обсягів реалізації продукції	Постійні; змінні; змішані
	Залежно від центру відповідальності	Витрати на оплату праці в розрізі структурних підрозділів підприємства
	За можливістю контролювання	Контрольовані; неконтрольовані
	За можливістю регулювання	Повністю регульовані; частково регульовані; слабо регульовані
	За періодом	Витрати минулого періоду; витрати поточного періоду; витрати майбутніх періодів
	З точки зору потреб аналізу	Планові; фактичні
[2]	По відношенню до прийнятого рішення	Релевантні; нерелевантні
	По відношенню до обсягу продукції	Постійні; змінні
	За ефективністю	Ефективні; неефективні
	По відношенню до планових задач	Заплановані; незаплановані
	За строками прогнозування	Короткострокового періоду; довгострокового періоду
	За можливістю нормування	Нормовані; ненормовані
	По відношенню до системи стимулювання	Обов'язкові; заохочувальні
	За можливістю впливу зі сторони керівника	Регульовані; нерегульовані
	За можливістю впливу зі сторони працівника	Контрольовані; неконтрольовані

Таке розмежування сприяє чіткому розумінню суті нарахування заробітної плати, правильного вибору форми, системи та виду витрат на оплату праці.

У класифікації витрат на оплату праці, що представлена у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [7] та у Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» [8], виокремлюються види таких витрат: за ознакою відповідних проміжків часу роботи, з урахуванням строку виплати.

Вчений О. О. Сукач [4] розглядає витрати на оплату праці з точки зору обліку, тобто статей калькуляції собівартості, можливістю віднесення на конкретний об'єкт калькуляції, контролювання та регулювання, залежно від динаміки обсягів реалізації продукції, центру відповідальності, періоду або потреб аналізу. Така класифікація виключає можливість структурованого прийняття рішення управлінським персоналом підприємства, що трохи збільнює можливості класифікації витрат на оплату праці.

Фахівець О. В. Баянова [2] акцентує увагу на витратах з оплати праці саме для виконання управлінських функцій та виокремлює такі ознаки: за відношенням до прийнятого рішення; за обсягом продукції; за ефективністю; за відповідністю до планових задач; за строками прогнозування; за можливістю нормування; за системою стимулювання. А також автор виділяє можливість впливу такого розмежування не тільки зі сторони керівника, а й зі сторони працівника.

Треба сказати, що за групуванням витрат відповідно нормативним документам класифікаційні ознаки подані у надто загальному вигляді, а вітчизняні автори розглядають процес обліку та контролю відокремлено, що значно ускладнює даний процес. Тому необхідно розробити більш детальну класифікацію витрат, яка потрібна, у першу чергу, для виявлення причин їх виникнення.

Професор Ф. Ф. Бутинець [3] пропонує у класифікації витрат окремо виділити інформацію, з якої можна виокремити ту, що необхідна саме для обліку на підприємствах:

- надбавки і стимулюючі виплати працівникам: за якість роботи та високу професійну майстерність; за стаж роботи та вислугу років; за виконання особливо важливої роботи тощо;

- витрати на навчання; витрати з найму, відбору працівників; забезпечення умов праці та скорочення чисельності працюючих [3].

Запропоноване групування витрат на оплату праці дозволить правильно відображати такі витрати в обліку, тобто формувати собівартість наданих послуг та визначати дохід, а також частково контролювати та регулювати витрати підприємства. Надавати керівництву підприємства повного комплексу планових, прогнозних та фактичних даних про діяльність підприємства в цілому, а також у різних розрізах за для можливості приймати економічно зважені управлінські рішення.

Тому проаналізувавши зазначені вище класифікації, доцільно запропонувати таку класифікацію витрат на оплату праці, яка б враховувала потреби бухгалтерського та управлінського обліку на підприємствах (табл. 2).

Таблиця 2 – Класифікація витрат на оплату праці за цілями бухгалтерського та управлінського обліку для потреб підприємства

Ознаки класифікації	Види витрат на оплату праці
<i>Витрати на оплату праці для цілей бухгалтерського обліку підприємства</i>	
За видами	Основні; додаткові; інші заохочувальні та компенсаційні виплати
За формами	Погодинні; відрядні
За системами	Прості погодинні; погодинно-преміальні; за окладами; контрактні
В залежності від виду утримання	Утримання податків та зборів; відрахування на індивідуальне страхування персоналу
За проміжками часу роботи	Поточні; при звільненні; по закінченні трудової діяльності
За періодичністю виникнення	Періодичні; поточні; одноразові
За можливістю віднесення на конкретний об'єкт калькуляції	Прямі; непрямі
Залежно від динаміки обсягів наданих послуг	Постійні; змінні; змішані
Залежно від центру відповідальності	Витрати на оплату праці в розрізі структурних підрозділів підприємства
В залежності від складу працівників	Витрати на оплату праці штатних працівників; на оплату праці сумісників
За формою стимулювання	Витрати за якість роботи та високу професійну майстерність; за стаж роботи та вислугу років; за виконання особливо важливої роботи
З точки зору організаційно-економічних потреб	Витрати на навчання; з найму; відбору працівників; забезпечення умов праці; скорочення чисельності працюючих
Стосовно періоду	Витрати минулого періоду; витрати поточного періоду; витрати майбутніх періодів
З точки зору потреб аналізу	Планові; фактичні
<i>Витрати на оплату праці для цілей управлінського обліку підприємства</i>	
По відношенню до прийнятого рішення	Релевантні; нерелевантні
За ефективністю	Ефективні; неефективні
По відношенню до планових задач	Заплановані; незаплановані
По можливості нормування	Нормовані; ненормовані
За джерелами фінансування	Власні; залучені
По відношенню до системи стимулювання	Обов'язкові; заохочувальні
За доцільністю витрачання	Продуктивні; непродуктивні
За строками прогнозування	Короткострокового періоду; довгострокового періоду
За можливістю впливу зі сторони керівника	Регульовані; нерегульовані
За можливістю впливу зі сторони працівника	Контрольовані; неконтрольовані

Дана класифікація враховує витрати на оплату праці для цілей зазначених вище форм обліку підприємства, також доповнює проаналізовані раніше класифікації.

Для реалізації перших цілей виокремлено ознаки, такі як: залежність від виду утримання, а саме врахування утримання усіх податків з заробітної плати; відрахування на індивідуальне страхування персоналу, що є більш надійним елементом для контролювання пенсійних та страхових виплат; періодичність виникнення – можливість відслідковування та контролювання періодичних, одноразових та поточних виплат; залежність від складу працівників – відокремлення штатних працівників від сумісників. Ще одною ознакою є форма стимулювання за якісну роботу та високу професійну майстерність, стаж роботи та вислугу років. З точки зору організаційно-економічних потреб важливими витратами є витрати на навчання, з найму, відбору працівників, а також на забезпечення умов праці та скорочення чисельності працюючих.

Важливим елементом даної класифікації є виділення систем оплати праці, що враховують особливості персоналу підприємства, – це проста погодинна, погодинно-преміальна, окладна, контрактна система оплати праці. Необхідність окреслення окладної системи полягає в тому, що система посадових окладів використовується як для керівників, так і для спеціалістів та службовців, контрактна – тільки для керівників, які мають можливість преміюватися з прибутку підприємства, що обговорюється у контракті.

Для цілей управлінського обліку за витратами на оплату праці вважаємо за доцільне додати такі ознаки: за джерелами фінансування, що чітко відокремить власні ресурси та залучені, що витрачає підприємство для виплати заробітної плати, де у разі другого варіанту користувачі даної інформації можуть оцінити становище підприємства взагалі; за доцільністю витрачання, що визначає доцільність нараховування витрат для певної категорії робітників, можливість скорочення резервів даних витрат.

Таким чином, розглянуто існуючі класифікації витрат на оплату праці та проведено аналіз класифікації таких витрат в управлінському та бухгалтерському обліку. Запропоновано удосконалену форму класифікації в системі обліку витрат підприємства шляхом використання цільового підходу та включення додаткових ознак, що дозволить якісно управляти витратами на оплату праці та на цій базі полегшить пошук резервів їх зниження.

Висновки

У процесі дослідження запропоновано економічно обґрунтовану класифікацію витрат на оплату праці шляхом введення додаткових видів ознак, що, на відміну від інших, значною мірою якісно вплине на процес планування, обліку, у тому числі – калькулювання собівартості наданих послуг, вироблених товарів. Запропоновані у роботі рекомендації щодо вдосконалення вже існуючої класифікації витрат на оплату праці можуть бути використані як у

практичній діяльності підприємств, так і при вдосконаленні нормативних документів, а також в аналітичному обліку для поліпшення інформаційного забезпечення відповідних користувачів.

Перелік використаних джерел

1. Ангеловська О. Класифікація витрат на оплату праці для цілей обліку та контролю [Електронний ресурс] / О. Ангеловська, Н. Голуб // Sophus - науковий клуб. – Режим доступу: <http://goo.gl/lUI4Vz>. – Станом на 20.12.2013. – Назва з екрана.

2. Баянова О. В. Формирование терминологии и классификация затрат на оплату труда в учетно-аналитической системе управления / О. В. Баянова // Управленец. – 2011. – № 9-10 (25-26). – С. 38-43.

3. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський управлінський облік / Ф. Ф.Бутинець [та ін.] ; за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир : ЖІТІ, 2005. – 480 с.

4. Сукач О. Теоретичні аспекти класифікації витрат на оплату праці / О. Сукач // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2013. – № 4. – С. 144-151.

5. Про оплату праці [Електронний ресурс] : Закон України від 24 березня 1995 р. № 108/95-ВР // Верховна Рада України : офіційний веб-портал. – Режим доступу: <http://goo.gl/du7AfK>. – Станом на 01.03.2016. – Назва з екрана.

6. Кодекс законів про працю України [Електронний ресурс] : Закон Української Радянської Соціалістичної Республіки 10 грудня 1971 р. № 322-VIII // Верховна Рада України : офіційний веб-портал. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/322-08>. – Станом на 01.03.2016. – Назва з екрана.

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів України від 28 жовтня 2003 р. № 601 // Верховна Рада України : офіційний веб-портал. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>. – Станом на 01.03.2016. – Назва з екрана.

8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 (МСБО 19) «Виплати працівникам» [Електронний ресурс] : затв. рішенням Ради Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку // Верховна Рада України : офіційний веб-портал. – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_011. – Станом на 01.03.2016. – Назва з екрана.

© А. В. Филипенко

Improvements to the current classification of salary expenses in the accounting system of the enterprise

Fylypenko Anna

Kharkiv Educational and Scientific Institute of State Higher Educational Institution "Banking University", Master's Degree student, specialty «Accounting and Audit», Ukraine

Abstract. The article considers the existing classification of salary expenses in Ukraine. The analysis of the classifications of such costs in management and accounting is carried out. The article suggests approaches for improvement in the cost-accounting system for the respective enterprise features, which greatly facilitates the management of salary expenses and allows the search of reserves to reduce them.

Keywords: expenses, salary, classification, accounting.

© A. Fylypenko