

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И КОНТРОЛЬ

УДК 657.6

РАСХОДЫ НА ПЕРСОНАЛ СУБЪЕКТОВ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ: ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА УЧЕТА

И.В. Гречина,
д-р экон. наук, доц.
И.М. Сурженко

ГО ВПО «Донецкий национальный университет
экономики и торговли имени Михаила Туган-
Барановского», г. Донецк, ДНР,
e-mail: GrechinaIra@i.ua

COSTS ON PERSONNEL OF SUBJECTS OF BUSINESS: THE ORGANIZATION AND METHOD OF ACCOUNTING

I.V. Grechina,
Dr Sc. (Econ.), Assoc. Prof.
I.M. Surzhenko

SO HPE «Donetsk National University of
Economics and Trade named after Mikhail
Tugan-Baranovsky», Donetsk, DPR,
e-mail: GrechinaIra@i.ua

Реферат

Цель. Основной целью статьи является исследование сущности расходов на персонал субъектов предпринимательской деятельности на основании отечественного и зарубежного опыта и усовершенствование организации и методики учета по исследуемому объекту.

Методика. При подготовке статьи использованы различные общенаучные методы семантического анализа, синтеза, индукции, дедукции, комплексности, конкретизации, логического исследования, а также методические приемы: выборка, обобщение, моделирование, обзор – для обобщения подходов к трактовке исследуемой категории, оценки достоинств и недостатков каждого авторского подхода.

Результаты. В данном научном исследовании рассмотрен состав расходов на персонал, предложена классификация данной категории с позиции отечественной и зарубежной практики. В части улучшения методики учета были предложены счета аналитического учета, а в части совершенствования организации учета разработаны внутренние отчеты.

Научная новизна. Предложена авторская классификация состава расходов на персонал; дополнены аналитические счета по учету расчетов по заработной плате; предложены к внедрению отдельные счета по учету расходов на развитие персонала; разработаны внутренние отчеты по оплате труда.

Практическая значимость. Результаты исследования позволяют познать глубину состава расходов на персонал и на основании теоретических данных

усовершенствовать организацию и методику учета на субъектах предпринимательской деятельности.

Ключевые слова: *расходы, заработная плата, персонал, методика учета, аналитические и синтетические счета, организация учета, внутренняя отчетность*

Постановка проблемы и связь с важными научными и практическими задачами. В составе расходов любого субъекта предпринимательской деятельности значительный удельный вес занимают расходы на квалифицированных работников, без которых невозможно развитие хозяйственной деятельности в условиях конкуренции.

Персонал является носителем интеллектуального потенциала и человеческого капитала субъекта предпринимательской деятельности и, ключевым ресурсом обеспечения рентабельности и развития современной компании. С целью обеспечения конкурентоспособности на рынке усиливается внимание к проблеме идентификации затрат на персонал, призванных поддерживать потенциал рентабельности как самого работника, так и предприятия в целом. Как экономическая категория, затраты на персонал является неоднозначной категорией и за последний период приобретает новые экономические смыслы.

Анализ последних исследований и публикаций. Вопросы организации и методики бухгалтерского учета затрат на персонал рассматривали в трудах отечественные и зарубежные ученые: Ф.Ф. Бутынец, А.В. Кравченко, Н.Т. Белуха, Н. Овсяк, Р.Е. Островерха, А.В. Погосова, Н.М. Проскурина, Л.Герасимчук, О.В. Кантаева и многие другие.

На современном этапе вопросы организации и методики бухгалтерского учета расходов на персонал требуют дальнейшего совершенствования. В то же время до настоящего времени отсутствует точная классификация состава расходов на персонал, что подтверждает своевременность и актуальность проводимого исследования, основными задачами которого являются:

1. Рассмотреть категорию «расходы на персонал» в отечественной и зарубежной законодательной базе;
2. Предложить авторскую классификацию расходов на персонал;
3. На основании разработанной классификации усовершенствовать действующую организацию и методику учета расходов на персонал.

Изложение основного материала исследования. Для понимания организации и методики учета расходов на персонал в бухгалтерском учете необходимо, в первую очередь, понять состав и сущность данной категории с учетом отечественной и зарубежной практики.

В бухгалтерских стандартах определение «расходы на персонал» отсутствует. В первую очередь это связано с отсутствием идентификации данного объекта учета. На законодательном уровне в разрезе разных учетных систем имеются близкие по содержанию учетные объекты, которые не в полной степени тождественны с расходами на персонал. В статистическом учете – выделяют категорию «затраты на рабочую силу». В налоговом учете – «расходы на оплату труда». В бухгалтерском учете (финансовом и управленческом) – «выплаты работникам». В международных стандартах финансовой отчетности – «вознаграждение работникам».

В П(С)БУ 16 «Расходы», П(С)БУ 26 «Выплаты работникам», М(С)ФО 19 «Вознаграждения работникам» приведены лишь отдельные составляющие категории «расходы на персонал» [1, 2, 3].

С целью обеспечения единого методологического подхода и возможности осуществления сравнительного анализа на международном уровне были разработаны международные трудовые стандарты унифицированного состава затрат на рабочую силу (Конвенция МОТ № 160 и Рекомендации МОТ № 170 «О статистике труда» от 1985 г.). Украина в 1991 году ратифицировала конвенцию МОТ №160 и на ее основе в 1997 году Министерством Статистики Украины было утверждено «Инструкцию по определению стоимости рабочей силы» (далее – Инструкция № 131). Согласно ей «стоимость рабочей силы» – это размер фактических расходов нанимателя на содержание рабочей силы [4]. Понятийный аппарат в Инструкции №131 устарел и требует своего изменения.

Расходы на персонал – это отношения по поводу образования и распределения фонда средств, направляемых компанией на реализацию множества мероприятий, связанных с функционированием системы управления персоналом [5].

Проанализировав разнообразные подходы [5, 6, 7] к толкованию понятия «расходы на персонал» очевиден факт, что такие расходы не ограничиваются только оплатой труда и выплатами социального характера, а включают в себя и расходы по поиску, обучению, развитию персоналом, а также обеспечение соответствующих условий труда и множество других направлений расходов.

Каждый субъект предпринимательской деятельности должен разработать аналитические счета, связанных с расходами на персонал, в разрезе классификационных признаков данных расходов и обобщить это в приложениях к учетной политике.

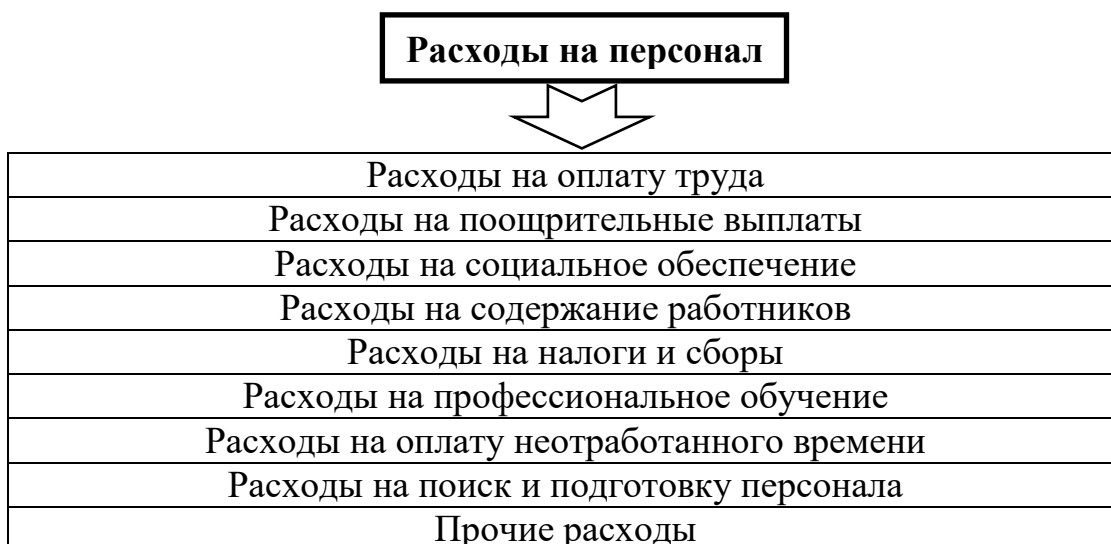


Рисунок 1 – Классификация расходов на персонал.

Предложенные аналитические счета 4 и 5 порядка для счета 66 «Расчеты по заработной плате» могут быть примером для упрощения ведения учета, касающихся оплаты труда. Например, по счетам 4 порядка детализировать информацию о том какие выплаты осуществляются, а счета 5 порядка – для какого работника или структурного подразделения. Необходимость этого заключается в том, что понятие «выплаты работникам» имеет множество направлений.



Рисунок 2 – Аналитика 4 и 5 порядка по счетам расчетов по заработной плате.

Проанализировав предложенную классификацию и действующий план счетов можно прийти к выводу, что отсутствует отдельный счет, который отображал бы расходы на повышение классификации персонала.

Игнорирование учетно-экономической сущности расходов приводит к нарушению принципов бухгалтерского учета и не соответствует международным стандартам, следовательно, нуждается в совершенствовании. Целесообразно внедрение счета, предназначенного для расходов на развитие персонала по категориям работников и направлениям затрат (таблица 1).

Действующая аналитика позволит создать действенный механизм формирования, обобщения, анализа и оперативного отображения, и контроля данных о расходах на персонал.

Таблица 1 – Выделение новых счетов учета расходов на развитие персонала

99 «Расходы на развитие персонала»				
991 «Расходы на повышение классификации»			992 «Расходы на содержание персонала»	
991.1 «Расходы на обучение»	991.2 «Расходы на переподготовку персонала»	991.3 «Расходы на повышение классификации»	992.1 «Расходы на оздоровление персонала»	992.2 «Расходы на социальные услуги»
991.1.i По категориям работников	991.2.i По категориям работников	991.3.i По категориям работников	992.1.i По категориям работников	992.2.i По категориям работников

Следующее направление совершенствования относится к улучшению организации учета расходов на персонал. В рыночных условиях хозяйствования руководители субъектов предпринимательской деятельности сталкиваются с проблемой определения оптимального количества отчетных показателей по оплате труда. Современная реализация действующих принципов составления отчетности связана с рядом недостатков, поэтому совершенствование организации и технологии формирования внутренней отчетности предприятия способна существенно повысить эффективность управления оплатой труда за счет учета отчетных показателей и их оптимизации с помощью моделирования.

Предлагается разработать ряд внутренних отчетов по оплате труда, которые может применяться в практике любых предприятий:

- 1) Отчет «Об использовании рабочего времени» (таблица 2).

Разработанная форма должна составляться по окончании месяца каждым структурным подразделением и группироваться в квартальные и годовые

отчеты. Приведенная форма внутреннего отчета составляется по данным табельного учета так же как квартальная и годовая форма Отчета «Об использовании рабочего времени», однако в отличие от последнего, составляется более наглядно и аналитически по категориям работников.

Таблица 2 – Внутренний отчет «Об использованном рабочем времени»

№ п/п	Название показателя	Категория работников					
		Управленческий персонал			Работники и специалисты		
		План	Факт	Откл. (+,-)	План	Факт	Откл. (+,-)
1.	Среднесписочная численность работников, человек						
2.	Количество рабочих дней (фонд рабочего времени)						
3.	Количество отработанных дней всеми работниками						
4.	Количество человеко-дней неявок на работу (в разрезе по причинам)						
5.	Эффективный фонд рабочего времени, дни						
6.	Средняя продолжительность рабочего дня, ч.						
7.	Бюджет рабочего времени, ч.						
8.	Предпраздничные сокращены рабочие дни, ч.						
9.	Льготное время для подростков, ч.						
10.	Внутрисменные простои, ч.						
11.	Полезный фонд рабочего времени, ч.						
12.	Сверхурочно отработанное время, ч.						
13.	Непроизводительные потери рабочего времени, ч.						

2) Отчет «По оплате труда» (таблица 3).

Предназначен для осуществления контроля за использованием фонда оплаты труда, которая позволит оценить фактические значения показателей использования фонда оплаты труда по сравнению с плановыми.

Таблица 3 – Внутренний отчет «По оплате труда»

№ п/п	Название показателя	За отчетный период			За период с начала года		
		План	Факт	Откл. (+,-)	План	Факт	Откл. (+,-)
1	2	3	4	5	6	7	8
1.	Фонд оплаты труда, руб. (в разрезе видов выплат)						
2.	Среднесписочная численность работников						
3.	Количество человеко-дней отработанных						
4.	Количество человеко- часов отработанных						
5.	Продолжительность рабочего дня, час						
6.	Среднемесячная заработная плата одного работника, руб.						
7.	Среднедневная заработная плата одного работника, руб.						

Данная форма внутреннего отчета по оплате труда составляется на основании данных расчетно-платежных ведомостей и табелей учета. Во внутренних отчетах сопоставляется фактически начисленная заработная плата с плановой за месяц, квартал и год; определяется экономия или перерасход средств на расчеты с персоналом по сравнению с плановыми значениями.

3) Отчет «Выполнение плана выплат на социальное обеспечение работников» (таблица 4).

Во внутреннем отчете обязательно должна быть отражена информация о плановой и фактической сумме выплат на социальное обеспечение в разрезе обязательных и добровольных компонентов, структуры данных выплат по основным направлениям.

Таблица 4 – Внутренний отчет «Выполнение плана выплат на социальное обеспечение работников»

№ п/п	Сотрудник	Структура расходов	Виды выплат на социальное обеспечение			
			Обязательные		Добровольные	
			Плановые	Фактические	Плановые	Фактические
1.						
2.						
.....						

Предложенные формы внутренних отчетов является информационной базой для управленческого персонала при принятии обоснованных экономических решений, а также при проведении внутреннего аудита (контроля) расходов на персонал.

Выводы и перспективы дальнейших исследований. На основании отечественных и зарубежных литературных источников была разработана авторская классификация расходов на персонал. Данная разработка дала основу для улучшения организации учета – в части разработки внутренних отчетов, а также совершенствованию методики учета – в части расширения счета 66 «Расчеты с персоналом» и внедрения отдельного счета «Расходы на развитие персонала». Приведенные предложения позволят повысить качество учетной информации на субъектах предпринимательской деятельности, при этом будет учитываться экономическая сущность расходов на персонал с соблюдением принципов бухгалтерского учета и экономической сущности категории в соответствии с международными стандартами бухгалтерского учета.

Список литературы

1. П(С)БУ 16 «Расходы», утвержденный приказом Министерства финансов Украины от 31.12.1999 года № 318 [Электронный ресурс]. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата обращения: 01.05.2019).

2. П(С)БУ 26 «Выплаты работникам», утвержденный приказом Министерства финансов Украины от 28.10.2003 года № 601 [Электронный ресурс]. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03> (дата обращения: 01.05.2019).

3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 19 «Вознаграждение работникам» [Электронный ресурс]. URL: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2017/01/main/MSFO_IAS_19.pdf (дата обращения: 01.05.2019).

4. Приказ «Об утверждении Инструкции по определению стоимости рабочей силы», утвержденный Министерством статистики от 29.05.1997 года №131 [Электронный ресурс]. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0258-97> (дата обращения: 01.05.2019).

5. Лиходедова А.В. Расходы на персонал и их оптимизация в условиях рынка / А.В. Лиходедова // Торговля и рынок. Сборник научных трудов. – 2010. – Вып. 30 Т. 1. – С. 238-242.

6. Кибанов А.Л. Основы управления персоналом: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2003. – С. 275.

7. Давидюк Т.В. Формирования, использования и воспроизводства человеческого капитала в бухгалтерском учете: соотношение понятий «затраты» и «инвестиции» / Т.В. Давидюк, С. Оганджян // Международный сборник научных трудов «Проблемы теории и методологии бухгалтерского учета, контроля и анализа». – 2009. – Вып. 3 (15). – С. 114

Научный журнал
ТОРГОВЛЯ И РЫНОК

Выпуск 2'(50), 2019

Scientific publication
TRADE AND MARKET

Collection of research papers
Edition 2'(50), 2019

Свидетельство о регистрации средства массовой информации
№ 000056 от 28.10.2016 г.

Подписано к печати 30.01.2019 г. Формат 60×84/16. Бумага офсетная.
Гарнитура Times New Roman. Печать – ризография. Усл. печ. л. 13,89 .
Уч.-изд. л.11,72. Тираж 150 экз.

Отпечатано в Цифровой типографии (ФЛП Артамонов Д.А.)
Свидетельство о регистрации ДНР серия АА02 № 51150 от 09.02.2015 г.
г. Донецк, тел.: (050) 886-53-63