

УДК 657.471

О.В. Пальчук, доц., канд. екон. наук

Кіровоградський національний технічний університет

Н.М. Нечай, канд. екон. наук

КНЕУ ім. Вадима Гетьмана

Облікове забезпечення управління соціальними витратами

Висвітлено проблеми формування облікового забезпечення управління соціальними витратами; надано пропозиції стосовно побудови обліку соціальних витрат відповідно до вимог ринкової економіки. **відшкодування витрат, формування та використання прибутку, соціальні витрати, контрольна функція обліку**

Ринковий характер економіки викликав необхідність зміни характеру облікової процедури процесу формування та розподілу прибутку а, разом з тим, і системи відшкодування витрат. Особливі труднощі при побудові обліку адекватного ринковому середовищу викликає формування межах бухгалтерського обліку інформаційного забезпечення управління комплексними витратами, які є неоднорідними, як за напрямками здійснення, так і за джерелами покриття. До таких витрат відносяться соціальні витрати. Вирішення соціальних аспектів є важливим елементом розвитку підприємництва в постіндустріальному суспільстві. Це зумовлює ріст соціальних витрат в зарубіжній економіці та необхідність посиленої уваги з боку науковців проблемам їх планування, обліку, контролю.

Витрати є важливим об'єктом наукових досліджень вітчизняних та зарубіжних фахівців з бухгалтерського обліку. Проте, у вітчизняній літературі основна увага приділялася виробничим, операційним витратам. Що стосується досліджень пов'язаних з обліком соціальних витрат то тут значна увага приділяється витратам, що формують фонд оплати праці. Сьогодні особливої гостроти набуває проблема ефективного управління соціальними витратами з огляду ефективного використання ресурсів підприємства.

В статті поставлено за мету дослідження проблем обліку соціальних витрат та надання рекомендацій стосовно формування інформаційного забезпечення управління соціальними витратами в системі бухгалтерського обліку.

До недавнього часу в Україні існувала досить складна система відшкодування витрат, відповідно до якої затрати поділялися на три групи.

Перша група – це затрати, що включалися до собівартості реалізованої продукції. Це затрати на виробництво (прямі матеріали, пряма заробітна плата, витрати на утримання та експлуатацію обладнання, цехові, загальнозаводські витрати), які підлягали калькулюванню в системному обліку, а також на збут (позареалізаційні витрати), які калькулюються в позасистемному порядку. Затрати першої групи узагальнювалися по дебету рахунку “Реалізація”. Вони формували фінансовий результат від реалізації, який в системному бухгалтерському обліку відображався по кредиту рахунку “Прибутки й збитки”.

Друга група затрат – це затрати, що відносилися на збитки. Сюди включали позареалізаційні збитки (втрати і недостачі матеріальних цінностей понад норми природних втрат, якщо винні особи не встановлені, витрати по анульованим замовленням, некомпенсовані збитки від простоїв по внутрішньовиробничим і зовнішнім причинам, дебіторська заборгованість по якій минув термін позовної

давності, втрати від переоцінки запасів, збитки від стихійних лих та від операцій минулих років), а також витрати, які зменшували прибуток до оподаткування (плата за землю, податок із власників транспортних засобів). Ці витрати разом із фінансовим результатом від реалізації формували загальний фінансовий результат підприємства. При цьому методика їх відображення в обліку була іншою. Вони відображалися по дебету рахунку “Прибутки та збитки”.

Третю групу становили витрати, що здійснювалися за рахунок чистого прибутку у процесі його безпосереднього використання. Це різного роду преміювання, виплати за вислугу років, штрафи, пені, неустойки, фінансові санкції за порушення умов договорів, виплати, що перевищували норми, встановлені законодавством (наприклад, добові), судові витрати та арбітражні збори, навчання персоналу та інші. А також витрати, які здійснювалися через механізм формування фондів економічного стимулювання. В обліку ці витрати відображалися по дебету рахунків “Використання прибутку”, “Фонди економічного стимулювання”.

Таким чином, в умовах планової економіки існувало два етапи покриття витрат підприємства. Перший – це відшкодування витрат в процесі формування прибутку до оподаткування. Другий - відшкодування витрат в процесі використання чистого прибутку. При цьому процедура відшкодування та конкретний перелік затрат жорстко регламентувалися нормативними документами. Такий порядок мав суттєві недоліки. Так, використання регулюючого рахунку “Використання прибутку” для відображення частини витрат приводило до викривлення фінансових результатів підприємства, зокрема, завищення прибутку, що підлягає оподаткуванню. Крім цього, практика відображення затрат підприємства за різними обліковими рахунками (“Реалізація”, “Прибутки й збитки”, “Використання прибутку”, “Фонди економічного стимулювання”) за різною методикою розпорошувала затрати, давала можливість маніпулювати економічними показниками в інтересах окремих користувачів.

Попри недоліки, викладений порядок обліку мав і певні переваги. Перш за все, це можливість контролю витрат, які здійснювалися в процесі споживання доданої вартості. Справа в тому, що покриття затрат за рахунок прибутку, що залишався в розпорядженні підприємства, здійснювалося за фондовим принципом, який передбачав відокремлене відображення в обліку процесу формування прибутку та його використання. Витрати, що забезпечували створення доданої вартості відображалися в процесі формування прибутку до оподаткування. Витрати, в результаті яких створена додана вартість споживалася, відображалися в процесі використання прибутку. На протязі року зароблений та використаний прибуток нагромаджувалися відокремлено, для чого в обліку використовувалися відповідні рахунки: рахунок “Прибутки та збитки” та рахунок “Використання прибутку” (див.рис.3). Використаний прибуток списувався за рахунок заробленого прибутку в кінці року, у процесі реформації балансу.

Такий механізм дозволяв на протязі звітного періоду контролювати суму прибутку використаного на соціальні витрати та порівнювати її з загальною сумою заробленого прибутку. При цьому використання прибутку на покриття витрат суворо регламентувалося законодавством і, у свою чергу, передбачало два варіанти обліку витрат.

По-перше, безпосереднє відображення витрат в обліку на момент їх здійснення, по-друге, відображення в обліку витрат за рахунок фондів економічного стимулювання, формування яких здійснювалося в процесі розподілу прибутку. Такий порядок надавав додаткові можливості для контролю та планування соціальних витрат.

Принципова відмінність нової облікової системи, що запроваджена в Україні в процесі реформування бухгалтерського обліку, полягає у відмові від фондового принципу.

Відповідно до П(С)БО витрати визначаються в бухгалтерському обліку одночасно із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань, тобто в момент їх здійснення. Оскільки будь-які фонди - це лише наміри підприємства здійснювати певні витрати в майбутньому, то вони не можуть бути об'єктами фінансового обліку.

Ринковий характер економіки викликав необхідність зміни характеру облікової процедури процесу формування та розподілу прибутку. Так, відповідно до П(С)БО всі витрати, в тому числі і соціальні витрати повинні відображатися за видами діяльності в процесі формування фінансового результату. При цьому використовується поетапне формування чистого прибутку. Якщо в умовах планово-адміністративної економіки розподіл прибутку здійснювався централізовано, при цьому частина прибутку через систему оподаткування вилучалася державою, а частина через фондоутворюючі показники залишалася в розпорядженні підприємства, то ринок диктує необхідність інших підходів. Тут розподіл прибутку здійснює виключно власник, використовуючи його на власні потреби (дивіденди) або на реінвестування (поповнення статутного капіталу, формування резервного капіталу). Таким чином, процедура формування та використання прибутку в обліку не розмежована. Так, накопичення й використання чистого прибутку відображаються на одному рахунку (рахунок 44 "Нерозподілені прибутки"), сальдо якого на протязі року показує суму невикористаного власником чистого прибутку. Такий порядок спрощує облікову процедуру, однак обмежує контрольну функцію обліку.

Вищезазначені обставини негативно впливають на якість облікової інформації з метою її використання в управлінні витратами які здійснюються як в процесі створення доданої вартості так і в порядку використання прибутку підприємства, зокрема, соціальними.

Соціальні витрати є важливою умовою розвитку сучасного бізнесу. Досвід розвинутих країн свідчить про постійне їх зростання [3].

Відсутність механізму контролю за витратами на соціальні потреби колективу приводить до нераціонального використання коштів підприємства. Іноді це результат не свідомих зусиль адміністрації, яка не завжди зацікавлена в забезпеченні інтересів власників, а іноді просто безгосподарність.

Побудова обліку соціальних витрат в умовах ринкової економіки повинна базуватися на наступних засадах:

- пріоритетність контрольної функції обліку;
- мета ведення обліку соціальних витрат - це контроль витрат для забезпечення інтересів власників;
- пріоритетність попереднього контролю витрат з метою обґрунтування їх доцільності для забезпечення інтересів власників.

Соціальні витрати є комплексними. Вони включають окрім виплат на оплату праці персоналу витрати на навчання, перепідготовку, поліпшення умов праці, підвищення кваліфікації, охорону праці, поліпшення умов праці, соціальний захист. Особливу частину тут складають витрати, що здійснюються в порядку використання прибутку: витрати на утримання об'єктів соціальної інфраструктури, витрати на соціально побутові потреби колективу, стимулюючі виплати, що не входять в ФОП, витрати на соціальні потреби сторонніх суб'єктів (благодійні внески, спонсорська допомога), разове заохочення окремих працівників.

Для формування надійної інформаційної бази управління цими витратами в межах бухгалтерського обліку необхідним є використання системного підходу, який повинен базуватися на науково обґрунтованій класифікації. В якості класифікаційних ознак доцільно використовувати:

- зв'язок витрат з процесом створення доданої вартості (витрати, які здійснюються в процесі створення доданої вартості та витрати, які здійснюються в процесі використання прибутку);

- напрямки використання здійснюваних витрат.

Для обґрунтування соціальної політики та контролю витрат в інтересах власника необхідно в межах субрахунку 943 відкривати окремий аналітичний рахунок, який би акумулював усі витрати на соціальні потреби, що здійснюються в процесі використання прибутку.

Ієрархічна деталізація аналітичного рахунку “Витрати на соціальні потреби” повинна здійснюватися за напрямками соціальної політики наступним чином:

- Об’єкти соціальної інфраструктури. Утримання об’єктів соціальної інфраструктури – по об’єктах, а витрати об’єктів - по елементах витрат. Утримання функціональних підрозділів, що здійснюють управління об’єктами соціальної інфраструктури – по статтях витрат і по елементах витрат;

- Соціально-побутові потреби колективу. Виплати працівникам відповідно до діючого законодавства та колективного договору – по видах виплат. Разові виплати по розпорядженню керівника чи власника – по видам виплат;

- Соціальні потреби сторонніх суб’єктів – по видам виплат та одержувачам (неприбуткові організації, інші юридичні та фізичні особи).

Викладені рекомендації по вдосконаленню обліку соціальних витрат дозволяють здійснювати добір інформації для контролю соціальних витрат із метою забезпечення інтересів власника.

Проведене дослідження дозволяє зробити наступні висновки:

1. Рациональне використання ресурсів підприємства в умовах ринку зумовлює необхідність управління соціальними витратами. Це визначає особливу актуальність досліджень пов’язаних з формуванням інформаційного забезпечення управління соціальними витратами в системі бухгалтерського обліку.

2. В якості основної класифікаційної ознаки, що використовується при побудові обліку соціальних витрат доцільно використовувати їх зв’язок з процесом створення, споживання доданої вартості.

3. Контроль є превалюючою функцією обліку соціальних витрат, що здійснюються в порядку споживання доданої вартості.

4. Зміни в системі господарювання вимагають радикальних змін в організації та методиці контролю. При організації контролю соціальних витрат пріоритетним є попередній контроль для обґрунтування їх доцільності з метою забезпечення інтересів власників.

Список літератури

1. Методичні рекомендації із формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджено Наказом Державного комітету промислової політики України від 02 лютого 2001 р. № 47.
2. Бланк И.А. Управление прибылью. – К.: Ника-Центр, 1998. – 544 с.
3. Пацула О. Аналіз соціальних витрат підприємства як передумова їх фективного контролю // Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. – Збірник наукових праць.- Економіка.- Частина 3.- Вип.. 4 (36).-Рівне.- 2006.- С. 341-347
4. Пушкар М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): Монографія.- Тернопіль, Карт-бланш, 2006.- 334с.

Освещены проблемы формирования учетного обеспечения управления социальными расходами; даны предложения, касающиеся построения учета социальных расходов в соответствии с требованиями рыночной экономики.

Throughtlight upon problems of forming accounting guarantee social expenses management; offer proposal concern account construction social expenses in accordance with market economics demands.