

Матюха Микола Миколайович

кандидат економічних наук

Київський національний університет технологій та дизайну

Матюха Николай Николаевич

кандидат экономических наук

Киевский национальный университет технологий и дизайна

Matiukha Mykola

Candidate of Economic Sciences

Kyiv National University of Technologies and Design

ORCID: 0000-0002-7968-3777

Коломієць Алла Іванівна

студент

Київського національного університету технологій та дизайну

Коломиец Алла Ивановна

студент

Киевского национального университета технологий и дизайна

Kolomiyets Alla

Student of the

Kyiv National University of Technologies and Design

**ЗАСТОСУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ
УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ РОЗРОБКИ
ПРЕМІЮВАННЯ ПІДРОЗДІЛІВ ПІДПРИЄМСТВА**

**ПРИМЕНЕНИЕ ИНФОРМАЦИОННОЙ СИСТЕМЫ
УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ДЛЯ РАЗРАБОТКИ
ПРЕМИРОВАНИЯ ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ ПРЕДПРИЯТИЯ**

**APPLICATION OF THE INFORMATION SYSTEM
OF MANAGEMENT ACCOUNT FOR THE DEVELOPMENT
OF PREIMATION OF ENTERPRISES' SUBSIDIARIES**

Анотація. Розкрито практичні питання використання інформаційних систем управлінського обліку та звітності в цілях удосконалення розподілення фонду преміювання підприємства

Ключові слова: фонд преміювання, управлінський облік, управлінська звітність, розрахунки за виплатами працівникам, організація обліку.

Аннотация. Раскрыты практические вопросы использования информационных систем управленческого учета и отчетности в целях совершенствования распределения фонда премирования предприятия

Ключевые слова: фонд премирования, управленческий учет, управленческая отчетность, расчеты по выплатам работникам, организация учета.

Summary. Practical issues of the use of management accounting and reporting information systems are presented in order to improve the distribution of the bonus fund of the enterprise

Key words: bonus fund, management accounting, management reporting, payroll calculations, accounting organization.

Постановка проблеми. Актуальність розгляду питання організації управлінського обліку розрахунків з оплати праці обумовлюється певною зміною підходів до оцінки внесків підрозділів у кінцевий фінансовий результат та розробки системи преміювання за центрами відповідальності. Розгляд даного питання ставиться на порядок денний за причиною змін нормативної і документальної бази оплати праці на підприємствах, підприємницьких структурах. На кожному підприємстві, галузі в Україні має бути реальна і достовірна інформація про трудомісткість виробленої продукції, про нарахування заробітної плати. Збір, накопичення та систематизацію такої інформації повинна забезпечити система обліку. Але в умовах переходу до ринкової економіки підприємства шукають нові моделі оплати праці, що ламають зрівнялівку та дають простір розвитку особистій матеріальній зацікавленості. Виникає потреба створення механізму внутрішньої оцінки діяльності окремих підрозділів та працівників, яка дає можливість отримати більшу матеріальну винагороду за кращу працю. У цьому зв'язку забезпечити інформаційні потреби такого механізму може налагоджена система управлінського обліку, яка задовольнить потребу створення додаткової інформаційної бази для прийняття мотиваційних заходів щодо працівників, підвищення стимулювання до праці та зацікавлення їх у кінцевих результатах діяльності за допомогою преміювання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання організації управлінського обліку та внутрішнього контролю висвітлені у працях відомих українських дослідників П. Й. Атамаса, М. Т. Білухи, С. Ф. Голова, С. В. Івахненкова, Л. В. Нападівської, М. С. Пушкаря, М. Г. Чумаченка, а також зарубіжних учених К. Друрі, В. Б. Івашкевича, Б. Є. Нідлза та інших. Незважаючи на вагомий проведений дослідження щодо інформаційного забезпечення керівництва, залишаються недостатньо розкритою проблема організації управлінського обліку для оцінки внесу підприємства до результатів діяльності підприємства.

Формулювання цілей статті. Удосконалення організації практичних аспектів управлінського обліку оцінки діяльності підрозділів підприємства з метою визначення фонду преміювання.

Виклад основного матеріалу. Проте перш, ніж сконструювати механізм організації управлінського обліку звернемося до визначення преміювання як складової частини оплати праці [1].

Сутність поняття «преміювання» складне і багатогранне, що розглядається з різних позицій. З позиції економіки праці, матеріальне преміювання — це додаткова винагорода, обчислена у грошовому (натуральному) виразі, яка передбачена трудовими відносинами мотиваційними заходами, і сплачується за певні досягнення при формуванні кінцевих фінансових результатів діяльності підприємства.

З позиції найманого працівника премія — це додаткова частина його трудового доходу, яку він отримує в результаті здійснення додаткових або належно виконаних основних трудових обов'язків працівника. У деякій мірі преміювання зводиться до отримання чайових працівником, як стимулу до виконання своїх обов'язків.

Також премія — це елемент витрат виробництва, або загальногосподарських витрат, які мають покритися додатковим доходом підприємства та не призводять до отримання збитків.

Зазвичай премії виплачують за високі трудові показники, зразкове виконання працівником своїх обов'язків, освоєння ним нової техніки або технології, за роботу в нічний час тощо. Втім кожна компанія самостійно визначає критерії, за якими вона виплачуватиме премії працівникам, а також умови оцінки результатів праці для отримання такої виплати та її розмір.

Статтею 13 Кодексу законів про працю України зазначено, що докладну інформацію про виплату надбавок або премій треба обов'язково вказати в колективному договорі компанії. А якщо такого немає, в одному з цих документів:

- окремому положенні, погодженому з первинною профспілковою організацією;
- одному з розділів чинного положення про оплату праці;
- трудовому договорі або контракті [2].

Найчастіше у положенні про преміювання вказують, що матеріальне заохочення працівників є правом роботодавця і може залежати від багатьох причин. Тобто кожен роботодавець особисто вирішує, виплачувати премії своїм працівникам чи ні.

Оскільки система преміювання є досить складним елементом виробничих та трудових відносин це потребує точних і оперативних даних, в яких відображаються зміни в чисельності працівників, витратах робочого часу, категоріях робітників і здійснюється контроль за використанням трудових ресурсів з одного боку, а з іншого це потребує даних про формування сукупних витрат, доходів і відповідно кінцевих результатів діяльності всього підприємства.

Для проведення преміювання працівників на підприємствах створюється фонд преміювання. До фонду включається нарахування працівникам у грошовій та натуральній формі (оцінені у грошовій формі) за встановленими критеріями, які як правило встановлює роботодавець. Для останнього виникає необхідність створення інформаційної бази для проведення внутрішньої оцінки досягнень з метою втілення механізму преміювання окремих підрозділів на практиці.

На сучасних підприємствах даний механізм у деякій мірі ігнорується апаратом управління підприємства при виробленні методологічної та облікової бази розподілу преміального фонду підприємства

між окремими підрозділами. Сутність оцінки діяльності окремих підрозділів залежить від розробленої політики підприємства в основі яких покладені заздалегідь передбачені показники, враховані зовнішні та внутрішні фактори, що впливають на діяльність підрозділів.

Основними завданнями організації управлінського обліку преміювання є:

- організація контролю за якістю та кількістю затраченої праці, за виконанням завдань щодо зростання продуктивності праці, за використанням фонду заробітної плати та іншими грошовими коштами, які виділяються для оплати праці працівників підприємства;
- своєчасне і правильне віднесення сум нарахованої премії на витрати підприємства, враховуючи витрати на соціальне страхування та зростання собівартості продукції, виконаних робіт, послуг, а також; на інші витрати;
- збір інформації та групування показників з оплати праці, необхідних для поточного і наступного планування, контролю, аналізу та оперативного управління виробництвом, для складання фінансової і статистичної звітності.

Нарахування фонду стимулювання підрозділів підприємства проводиться на основі встановлених показників преміювання, основою якого є статус підрозділів як центру відповідальності. У даному випадку це ступінь делегування підрозділу повноважень центральним апаратом управління (вищим керівництвом підприємства) і, відповідно, встановлений перелік бюджетних (планових) показників, за виконання яких даний підрозділ відповідальний. Відхилення фактичних бюджетних показників від планових є основою нарахування преміального фонду підрозділів. Зауважимо, що ступінь делегування повноважень і перелік планових (бюджетних) показників підрозділу пов'язані між собою. Так, якщо підрозділ підприємства має статус центру нормативних витрат (тобто отримує централізоване жорстке завдання по обсягах і номенклатурі випуска), то його цільовим бюджетним показником преміювання має бути середньозважена величина питомої ваги собівартості на одиницю випуску (в даному випадку питомі витрати — єдиний параметр господарської діяльності до підконтрольних підрозділів). Якщо ж підрозділ, виділяється в одноосібну бізнес-одиницю і отримує повноваження по самостійному визначенню структури збуту, випуску та витрат, а також цін реалізації (тобто переводиться в статус центру прибутку), то його цільовим бюджетним показником стає величина розрахункового прибутку — інтегрований показник, що акумулює в себе всі основні повноваження виділеного в відокремлену бізнес-одиницю підрозділу:

Розрахунковий прибуток = ціна реалізації x фізичний обсяг реалізації — збутові витрати — питомі виробничі витрати x фізичний обсяг випуску.

Отже, одним з базових принципів системи оцінки матеріального стимулювання на підприємстві є те, що підрозділ має преміюватися (депреміюватися) тільки у відповідності показників господарської діяльності, яке воно контролює і які знаходяться в зоні його відповідальності, стимулювати працівників слід тільки за їх власний внесок у відповідності до кінцевих фінансових результатів підприємства.

Одне із завдань обліку центрів відповідальності як інформаційного забезпечення системи оцінки матеріального стимулювання на підприємстві — це чітке розмежування витрат і доходів, які є результатом діяльності підрозділу, з одного боку, і результатом діяльності інших підрозділів, впливу зовнішніх для підприємства в цілому чинників. Такий підхід передбачає вирішення питань визнання доходів і витрат для розрахунку показників оцінки матеріального стимулювання. Витрати і доходи підрозділу як центру відповідальності (тобто госпрозрахункова собівартість і виручка) і як місця виникнення витрат не завжди збігаються за причинами які мають бути враховані у системі оцінок проведення матеріального стимулювання:

1. Технологічна взаємозалежність різних підрозділів в єдиному виробничому і фінансовому циклі підприємства.

2. Фактори зовнішнього середовища, які впливають на продуктивність підрозділу через роботу служб підприємства із постачання матеріалів та збуту продукції (розрахунки з постачальниками, підрядниками, іншими контрагентами підприємства).

3. Поточні узгоджені управлінські рішення, що приймаються протягом бюджетного періоду різними підрозділами підприємства та непередбачені плановим виробничими завданнями підприємства, які також необхідно узгодити із іншими службами (додатковий випуск продукції, виконання додаткового замовлення).

Оцінка діяльності, що має вплив на розмір преміального фонду має бути передбачена тільки за умови збільшення доходів із вивіреними додатковими витратами підприємства, що з'являються при цьому. Очевидним є те, що додатковий дохід від реалізації буде перевищувати додаткові витрати, понесені у випадку виконання додаткового замовлення (тобто має місце отримання прибутку).

Отже, механізм внутрішньої оцінки — це економічний інструментарій перерозподілення понесених витрат та отриманих доходів по сукупності контрольних показників за центрами відповідальності для встановлення реальної величини вкладення в отримання кінцевого фінансового результату підприємства за підсумками бюджетного (планового) періоду для нарахування та розподілу фонду преміювання.

Оцінка розмежування відповідальності в процесі поточної діяльності підрозділів вимагає наявності відповідної організаційної інфраструктури на підприємстві та методологічної бази.

Під організаційною інфраструктурою розуміють встановлений регламентний стандарт оцінки запланованої собівартості продукції, або відхилення запланованого графіка поставок вхідних матеріальних потоків (поставки для подальшої обробки сировини, матеріалів, напівфабрикатів, комплектуючих та ін.), розгляд встановлених підрозділам обґрунтованих кількісних відхилень госпрозрахункових показників, пов'язаних із зовнішніми факторами (діями контрагентів, негативні істотні коливання ринкової кон'юнктури та ін.). Зауважимо, що, при веденні управлінського обліку за центрами відповідальності, вплив зовнішніх факторів (тих, що не відносяться до відповідальності підрозділу або служби) в системі внутрішнього механізму оцінки наближається до «нуля» (наприклад, зрив поставок сировини, матеріалів і комплектуючих).

Результатом механізму внутрішньої оцінки претензійних питань є складання внутрішніх таблиць-протоколів, в яких фіксуються:

- кількісна величина негативного відхилення на кінцеві фінансові результати (збільшення витрат або зниження доходу) за період, що аналізується;
- підрозділ, який допустив негативне відхилення;
- підрозділ, якому не враховують негативне відхилення, що допущений іншим підрозділом.

Таким чином, за підсумками бюджетного періоду сума госпрозрахункових показників по підрозділам, по місцях виникнення витрат дорівнює сумі госпрозрахункових показників за центрами відповідальності, тобто механізм внутрішньої оцінки в ідеальному вигляді (коли зовнішні фактори відхилень рівні 0, і кожне відхилення специфіковане по підрозділах підприємства) лише перерозподіляє госпрозрахункові результати по підрозділах, не впливаючи на їх сумарну величину.

Механізм внутрішньої оцінки діяльності має передбачати розгляд спірних питань за часовим інтервалом та підрозділами підприємства. Мета механізму визначити регламент розподілення спірних витрат в системі управлінського обліку за центрами відповідальності і визначити чітку систему преміювання за результатами діяльності.

Отже, трьома основними елементами організаційної інфраструктури механізму внутрішньої оцінки діяльності на підприємстві є:

- наявність посадової особи, яка уповноважена розглядати спірні питання виникнення негативних відхилень у госпрозрахункових підрозділах підприємства;
- механізм розрахунку показників за якими проводиться відхилення виникнення додаткових витрат;
- механізм узгодження і затвердження поточних показників, що впливають на кінцевий фінансовий результат підприємства.

Методологічна база внутрішнього механізму оцінки діяльності за центрами відповідальності — це

система розрахунків госпрозрахункових показників діяльності підрозділів і, відповідно, їх преміального фонду з урахуванням результатів внутрішніх коригуючих поточних розрахунків за бюджетний період.

Після закінчення бюджетного періоду система управлінського обліку має представити розрахунковий преміальний фонд у розрізі структурних підрозділів із врахуванням виявлених поточних відхилень.

Для більш детальної побудови системи матеріального стимулювання побудова механізму внутрішньої оцінки має забезпечити розрахунки наступних показників:

- частка сприятливих відхилень кінцевих фінансових результатів, яку направляють на преміювання персоналу (визнається вищим керівництвом);
- критерій «рівноважного» преміювання підрозділів (даний критерій означає, що за один і той же кількісний приріст до кінцевих фінансових результатів, незалежно від того, яким чином він був досягнутий, нараховується один і той же розмір преміального фонду, рівний частці преміювання за приріст кінцевих фінансових результатів;
- вибір баз преміювання таким чином, що в них включаються лише підконтрольні даному підрозділу чинники. Преміальний фонд підрозділу буде рівнятися коефіцієнту преміювання (уніфікованого для всіх підрозділів і рівний питомій вазі преміальних при зростанні кінцевих фінансових результатів), помноженому на базу преміювання.

Можна відзначити основні методологічні особливості такого підходу до системи розрахунків преміювання в управлінському обліку, що будуть використанні на практиці:

1. На практиці даний варіант досить витратний при веденні планово-аналітичної розрахункової роботи. Відповідно дана система буде ефективно використана при застосуванні інформаційних систем обліку.

2. Необхідно враховувати комбіновані ефекти відхилень діяльності різних центрів відповідальності на кінцевий фінансовий результат підприємства. Відзначимо, що зведені показники відхилення кінцевих фінансових результатів не дорівнюють сумарному розміру бази нарахування фактичного преміального фонду. Коефіцієнти преміювання мають бути затверджені до початку здійснення діяльності центру відповідальності для мотивації працівників у кінцевому результаті. Але поточна діяльність може призвести до стану за яким сумарні фонди преміальних за підрозділом перевищать частку додаткового прибутку. Це, зокрема, може статися внаслідок ігнорування комбінованих ефектів відхилень госпрозрахункових показників на кінцеві фінансові результати підприємства при виробництві декількох видів продукції одним підрозділом. Коли планові показники преміювання за одним видом продукції можуть перевищити показники за іншим видом продукції. Отже, існує сприятливий

комбінований ефект зниження питомих виробничих витрат по виробництву декількох видів продукції одним підрозділом.

3. При цьому варіанті здійснення оцінки не враховуються ряд «побічних» ефектів від зміни показників господарської діяльності, що не контролюються підрозділом. Так, понадпланове збільшення випуску може привести до збільшення питомих витрат на одиницю випуску (понаднормові, підвищена експлуатація обладнання і ін.). З іншого боку, позапланове зниження випуску також може привести до зменшення питомих витрат (простій персоналу та обладнання, при тому, що заробітна плата і амортизація продовжують нараховуватися). Ось чому в показниках за якими здійснюється оцінка завжди фігурує не планова а розрахункова (або договірна) сума.

Для обслуговуючих підрозділів підприємства, які не є центрами відповідальності розрахунок баз преміювання, заснований на використанні зведених показників господарської діяльності, наприклад для:

- служби постачання — оптимальне відхилення об'єму бюджету постачання у вартісному обчисленні;
- комплектувального цеху — позитивне відхилення сукупних витрат по виробництву напівфабрикатів і комплектуючих;
- складального цеху — позитивне відхилення сукупних витрат по збірці;
- служби збуту — сума позитивних відхилень по виручці (збільшення виручки в порівнянні із запланованим рівнем) і прямими комерційними витратами (економія в порівнянні із запланованим рівнем).

Позитивним ефектом застосування на підприємстві механізму преміювання є виявлення реальних «слабких» місць (управлінських сегментів) у по-

точній діяльності так і ретроспективному розрізі. При зіставленні показників діяльності підрозділів у динаміці є можливість з'ясувати причини зниження кінцевих фінансових результатів у вартісному вираженні обслуговуючих підрозділів. Виявити вплив на стратегію підприємства збутової експансії при визначеній ємності ринку і еластичності попиту рину за ціною.

Одним із способів здійснення на практиці системи внутрішнього механізму преміювання є механізм трансфертних (внутрішніх) цін, що обчислюються на базі планової собівартості. Головним чином, трансфертні ціни використовуються при взаєморозрахунках дочірніх підприємств великих фінансово-промислових груп (ФПГ), але в принципі, можуть на практиці застосовуватися для підрозділів підприємств. Розрахунки поставок протягом усього бюджетного періоду будуть здійснюватися за фіксованою трансфертною ціною і, таким чином, собівартість буде визначатися тільки внутрішніми факторами діяльності підприємства, що виключно важливо для порівняння ефективності роботи окремих дочірніх компаній.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Отже, управлінський облік на підприємстві повинен забезпечувати: точний розрахунок фонду преміювання та його розподілу відповідно до кількості і якості витраченої праці, враховуючи встановлені критерії за наперед встановленими показниками щодо формування фінансових результатів підприємства. Система преміювання має забезпечити своєчасне виявлення резервів подальшого росту продуктивності праці, витрат фонду заробітної плати (фонду споживання) і т.п.; правильне нарахування і розподіл по напрямках витрат відрахувань на соціальне страхування і відрахувань.

Література

1. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://uk.wikipedia.org/wiki/Преміювання>
2. Кодекс законів про працю України, від 10.12.1997 р., № 322-VIII ВР. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>