

## **Удосконалення підходів до нормування праці та розрахунку чисельності працівників бухгалтерії**

---

### **32.1. Визначення чисельності обліковців в державних вищих навчальних закладах з урахуванням галузевої специфіки**

Особливої уваги в умовах ринкових відносин вимагають резерви зниження витрат на ведення бухгалтерського обліку шляхом максимального використання трудових ресурсів, оскільки робота облікових працівників є досить дорогою і трудомісткою.

Розширення джерел фінансування разом із скороченням кількості студентів, що навчаються за бюджетні кошти, та зростанням кількості студентів-контрактників вимагає зміни в організації роботи не тільки основних структурних підрозділів вищих навчальних закладів, але й такої їх служби, як бухгалтерія. Більш того, з підвищенням технічного рівня бухгалтерського обліку та необхідністю оптимального співвідношення між наявними технічними засобами для ведення обліку та чисельністю бухгалтерів посилюється значення нормування чисельності облікових працівників. Управління трудовими ресурсами в частині визначення оптимальної чисельності бухгалтерів – одне з важливих питань організації бухгалтерського обліку, оскільки є основою організації праці, забезпечення розподілу і регламентації обов'язків та відповідальності кожного з працівників.

Оцінка потреби в трудових ресурсах охоплює питання визначення необхідної трудомісткості виконання облікових робіт та витрат часу на виконання окремих завдань конкретних працівників бухгалтерського апарату. В практиці для вирішення зазна-

чених питань застосовують різні методи. Одним з таких методів є нормативний.

Нормування праці забезпечує правильну її організацію, оскільки передбачається здійснення розрахунку чисельності працівників, необхідних для виконання певного обсягу роботи. Це є основою правильного розподілу праці та використання працівників за їх кваліфікаційними характеристиками, підвищення продуктивності праці.

У ході розрахунку необхідної чисельності працівників має бути визначений перелік функцій, пов'язаних з певним робочим місцем, необхідний час для їх виконання. Відсутність обґрунтованих норм призводить до неможливості раціонального розподілу праці, нормального навантаження протягом робочого дня. Це породжує конфліктні ситуації, сприяє нераціональному використанню знань і досвіду працівників.

Здійснення нормування праці передбачає розроблення та затвердження норм праці. Будь-яка праця передусім може бути виміряна її тривалістю – робочим часом, необхідним виконавцю для якісного виконання роботи. Тому основним видом норм праці є норма часу – витрати часу, встановлені на виконання одиниці роботи одним або групою працівників за певних організаційно-технічних умов.

Отже, нормування праці є основою її організації на підприємстві та передбачає встановлення оптимальних співвідношень між витратами та результатами праці, а також між чисельністю працівників різних груп і кількістю одиниць обладнання.

Нормативний метод створює об'єктивні передумови для обґрунтування необхідної чисельності працівників, однак він не враховує конкретних особливостей кожного підприємства. Крім того, для облікових працівників управління трудовими ресурсами має свою специфіку, особливий прояв якої спостерігається в ході планування чисельності персоналу даної категорії.

Забезпечення складових норм для здійснення нормування праці та визначення чисельності облікових працівників ускладнюється рядом таких факторів: творчий характер облікової роботи; альтернативність методики бухгалтерського обліку; значні витрати на розроблення нормативів.

Встановлення норм часу в обліковій праці є трудомістким і складним завданням, для виконання якого потрібні роки об'єднаних зусиль облікових працівників і наукових установ, що також ускладнює нормування праці бухгалтерів.

Нормативним документом в Україні, який регулює питання нормування праці бухгалтерів, порядок розрахунку їх чисельності та умови праці, є Міжгалузеві нормативи чисельності працівників бухгалтерського обліку, затверджені наказом Міністерства праці та соціальної політики від 26.09.2003 р. № 269 (далі – Міжгалузеві нормативи). Призначення даного документу – покращення нормування праці як важливої складової підвищення ефективності виробництва, зростання продуктивності праці, посилення соціального захисту працівників, оптимального співвідношення між обсягом праці та її оплатою, ефективного використання робочого часу.

Під необхідною чисельністю працівників бухгалтерії розуміється чисельність обліковців, які дозволяють ефективно і якісно виконувати облікові, контрольні і аналітичні роботи.

Нормативи чисельності розроблені залежно від трудомісткості типового складу виконуваних робіт та розраховані залежно від факторів, що чинять найбільший вплив на їх величину.

При цьому загальна трудомісткість типового складу робіт, що виконуються працівниками бухгалтерського обліку, розраховується за формулою:

$$T_3 = \sum_1^n T, \quad (32.1)$$

де  $T_3$  – загальна трудомісткість типового складу робіт за рік;  
 $T$  – трудомісткість за типовими видами робіт з бухгалтерського обліку;  
 $n$  – кількість видів робіт, що виконуються.

Трудомісткість за типовими видами робіт визначається за формулою:

$$T = \sum_1^n T_o \cdot V_i, \quad (32.2)$$

де  $T_o$  – витрати часу на виконання конкретного типового виду роботи, наведені в Міжгалузевих нормативах.  
 $V_i$  – обсяг конкретного типового виду роботи, виконуваної за рік.

Чисельність працівників бухгалтерського обліку розраховується за формулою:

$$H = \frac{T_3}{\Phi} \cdot K \cdot K_{к.п.з}, \quad (32.3)$$

де  $H$  – нормативна чисельність працівників, осіб;  
 $T_3$  – загальна трудомісткість типового складу робіт;  
 $\Phi$  – річний фонд робочого часу одного працівника (2004 години);  
 $K$  – коефіцієнт, що враховує заплановані невиходи працівників (відпустки, хвороби тощо); як правило, він становить 1,15;  
 $K_{к.п.з}$  – коефіцієнт, що враховує питому вагу робіт з бухгалтерського обліку та звітності, яка виконується на ПЕОМ, величину яких визначено методом дослідження (табл. 32.1).

Для скорочення часу на виконання математичних розрахунків чисельності працівників бухгалтерського обліку в нормативних картах наведено нормативи чисельності, розраховані за зазначеними вище формулами.

Нормативи чисельності приймаються за відповідними нормативними картами згідно з величинами факторів-аргументів. Якщо величини факторів-аргументів відрізняються від наведених у нормативних картах, то розрахунок чисельності виконується за формулами, наведеними в цих картах.

Нормативи та норми часу, наведені в збірнику нормативів, можна використовувати для нормування переважно простих, постійно повторюваних робіт, які звичайно виконують рядові бухгалтери та касири.

На будь-якому конкретному підприємстві можуть виконуватися роботи, які неможливо втиснути в коло розроблених нормативів, а тому вони мають бути розроблені самим підприємством. Якщо розглядати класифікацію операцій обліку за складністю виконання, то їх можна поділити на: механічні; ті, що вимагають переробки облікової інформації; творчі.

Працю працівників, які виконують механічні операції, нормувати досить легко, найбільш складним є нормування праці облікових працівників, які виконують творчу роботу. Для нормування

Таблиця 32.1. Поправкові коефіцієнти на рівень автоматизації обліку

Питома вага робіт з бухгалтерського обліку та звітності, що виконуються на ПЕОМ, %	Менше 70	71–80	81–90	91–95	96–100
Поправковий коефіцієнт $K_{к.п.з}$	1,3	1,2	1,1	1,05	1,0

праці працівників бухгалтерії, які виконують більш складну та творчу роботу, крім затверджених нормативів, можуть бути застосовані хронометражні спостереження, обробка яких може здійснюватися різними економіко-математичними методами. При цьому обирається метод, за результатами якого забезпечується найменше відхилення розроблених нормативів часу від хронометражних замірів.

За допомогою наведеної методики визначення нормативної чисельності бухгалтерії було виконані відповідні розрахунки за даними ряду облікових підрозділів вищих навчальних закладів. Одним із характерних з них є розрахунок на прикладі чисельності обліковців розрахункового відділу, які одночасно займаються обліком розрахунків оплати праці та стипендій. Відповідно до штатного розкладу розрахунковий відділ бухгалтерії, наприклад Київського національного університету технологій та дизайну, складається з п'яти осіб. Норми часу на виконання конкретного типового виду роботи з обліку по розрахунках з оплати праці, згідно з Міжгалузевими нормативами наведені в табл. 32.2.

Загальну трудомісткість типового складу робіт можна розрахувати, об'єднавши формули (32.1) та (32.2), тобто:

$$T_s = \sum (T_i \cdot K_p) \cdot K_{np(ст.)} + T_{лік.}, \quad (32.4)$$

де  $T_i$  – трудомісткість конкретного типового виду роботи;  
 $K_p$  – кількість виконуваних робіт за рік;  
 $T_{лік.}$  – річні витрати часу на виконання робіт з обліку допомоги в разі тимчасової непрацездатності.

Таким чином, загальна трудомісткість типових видів робіт обліку з оплати праці становитиме:

$$T_s = 16,4 \cdot 1500 + 24 = 24\,624 \text{ людино-години.}$$

Отже, чисельність працівників, які займаються обліком оплати праці при річному фонді робочого часу одного працівника – 2004 годин, коефіцієнта, що враховує питому вагу робіт з бухгалтерського обліку та звітності, що виконується на ПЕОМ – 1,1 та коефіцієнта невиходів працівників з причин відпусток, хвороби тощо – 1,15, згідно з формулою (32.3) дорівнює:

$$H = \frac{24624}{2004} \cdot 1,15 \cdot 1,1 = 15,54 \text{ особи.}$$

Таблиця 32.2. Витрати часу на виконання типових видів робіт з оплати праці

№ позиції	Вид виконуваної роботи (господарської операції)	Норма часу, год.	Кількість виконуваних робіт за рік	Трудомісткість типового виду робіт за рік на одного працівника, годин [3, 4]
<b>Нарахування заробітної плати</b>				
1.	Нарахування заробітної плати	0,15	10	1,5
2.	Нарахування працівникам допомоги, нагороди за вислугу літ та інших премій	0,15	10	1,5
3.	Погашення надмірно отриманої суми	–	–	–
4.	Нарахування заробітної плати за роботи, які належать до витрат майбутніх періодів, нарахування відпусток	–	–	–
5.	Індексація грошових коштів	0,15	2	0,3
<b>Облік відпусток</b>				
6.	Нарахування відпускних	0,10	1	0,10
7.	Проведення нарахування на соціальні заходи від суми нарахованих відпускних	0,10	1	0,10
8.	Утримання від суми нарахованих відпускних податку з доходів фізичних осіб	0,10	1	0,10
9.	Утримання від суми нарахованих відпускних внеску до Пенсійного фонду	0,10	1	0,10
10.	Утримання від суми нарахованих відпускних внеску у Фонд соціального страхування у зв'язку із тимчасовою непрацездатністю	0,10	1	0,10

## Продовження таблиці 32.2

№ позиції	Вид виконуваної роботи (господарської операції)	Норма часу, год.	Кількість виконуваних робіт за рік	Трудомісткість типового виду робіт за рік на одного працівника, годин [3, 4]
11.	Утримання від суми нарахованих відпускних внеску у Фонд соціального страхування на випадок безробіття	0,10	1	0,10
<b>Облік утримань із заробітної плати</b>				
12.	Утримання податку з доходів фізичних осіб	0,10	10	1
13.	Утримання до Пенсійного фонду	0,15	10	1,5
14.	Утримання до фонду соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням	0,15	10	1,5
15.	Утримання до фонду соціального страхування на випадок безробіття	0,15	10	1,5
16.	Утримання за виконавчими листами	–	–	–
17.	Утримання профспілкових внесків	0,15	10	1,5
<b>Облік нарахувань на фонд оплати праці</b>				
18.	Розрахунки за пенсійним забезпеченням	0,10	10	1
19.	Розрахунки за соціальним страхуванням у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням і похованням	0,15	10	1,5

## Продовження таблиці 32.2

№ позиції	Вид виконуваної роботи (господарської операції)	Норма часу, год.	Кількість виконуваних робіт за рік	Трудомісткість типового виду робіт за рік на одного працівника, годин [3, 4]
20.	Розрахунки за соціальним страхуванням на випадок безробіття	0,15	10	1,5
21.	Розрахунки за страхуванням від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності	0,15	10	1,5
	Усього			16,4
<b>Облік допомоги в разі тимчасової непрацездатності</b>				
22.	Розрахунок середньої заробітної плати застрахованої особи для нарахування суми допомоги	0,15	80 лікарняних лістів	12
23.	Нарахування суми допомоги за період тимчасової непрацездатності	0,15		12

Тобто чисельність обліковців, які займаються розрахунками з оплати праці становитиме 16 осіб.

Міжгалузеві нормативи не враховують різноманітності галузевих напрямків підприємств, тому норми витрат часу на виконання типових робіт з оплати праці, наведені в табл. 32.1, використані для визначення норм витрат часу з обліку розрахунків із стипендій (табл. 32.3).

Загальна кількість стипендіатів, які фінансуються з загальнофонду, становить 3037 осіб. Питома вага робіт з бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці, що виконується на ПЕОМ, – 98%, тобто  $K_{к.п.з} = 1,0$ . Отже за формулою (32.4) загальна трудомісткість типових видів робіт з обліку по розрахунках зі стипендій становитиме:



Таблиця 32.3. Витрати часу на виконання типових видів робіт з обліку по стипендіях

№ позиції	Вид виконуваної роботи (господарської операції)	Норма часу, год.	Кількість виконуваних робіт за рік	Трудо-місткість типового виду робіт за рік на одного працівника, годин [3, 4]
<b>Нарахування стипендій</b>				
1.	Нарахування стипендій	0,15	12	1,8
2.	Індексація грошових коштів	0,15	2	0,3
<b>Облік утримань зі стипендій</b>				
3.	Утримання податку з доходів фізичних осіб	0,10	12	1,2
4.	Утримання до Пенсійного фонду	0,15	12	1,8
5.	Утримання профспілкових внесків	0,15	12	1,8
<b>Облік нарахувань на фонд стипендій</b>				
6.	Розрахунки за пенсійним забезпеченням	0,10	12	1,2
Усього				8,1

$$T_3 = 8,1 \cdot 3037 = 24\,599,7 \text{ людино-годин.}$$

Підставимо дані в формулу 32.3. У цьому разі чисельність працівників, зайнятих обліком розрахунків з стипендій становитиме:

$$H = \frac{24599,7}{2004} \cdot 1,15 \cdot 1,0 = 14,12 \text{ особи.}$$

Додавши чисельність працівників бухгалтерського обліку по розрахунках з оплати праці та стипендій, отримаємо, що кількість розрахункового відділу має становити 30 осіб. Невідповідність фактичної та розрахункової чисельності працівників розрахункового відділу можна пояснити тим, що в Міжгалузевих нормах чисельності працівників бухгалтерського обліку наведені великі норми часу на виконання типових видів робіт. Це зумовлює їх непридатність для проведення розрахунків при сучасних автоматизованих системах обліку, коли витрати часу на виконання типових видів робіт є меншими. Як наслідок, пропонуються більш придатні для користування норми часу на виконання типових

видів робіт, які розраховані для автоматизованої форми обліку. Норми часу на виконання типових видів робіт з обліку по розрахунках з оплати праці наведені в табл. 32.4.

**Таблиця 32.4.** Витрати часу на виконання типових видів робіт з оплати праці

№ позиції	Найменування виду виконуваної роботи (господарської операції)	Норма часу, год	Кількість виконуваних робіт за рік	Трудоємність типового виду робіт за рік на одного працівника, годин [33, 4]
<b>Нарахування заробітної плати</b>				
1.	Нарахування заробітної плати	0,04	10	0,4
2.	Нарахування працівникам допомоги, нагороди за вислугу літ та інших премій	0,04	10	0,4
3.	Погашення надмірно отриманої суми	–	–	–
4.	Нарахування заробітної плати за роботи, які належать до витрат майбутніх періодів, нарахування відпусток	–	–	–
5.	Індексація грошових коштів	0,04	2	0,4
<b>Облік відпусток</b>				
6.	Нарахування відпускних	0,02	1	0,02
7.	Проведення нарахування на соціальні заходи від суми нарахованих відпускних	0,02	1	0,02
8.	Утримання від суми нарахованих відпускних податку з доходів фізичних осіб	0,02	1	0,02
9.	Утримання від суми нарахованих відпускних внеску до Пенсійного фонду	0,02	1	0,02
10.	Утримання від суми нарахованих відпускних внеску у Фонд соціального страхування у зв'язку із тимчасовою непрацездатністю	0,02	1	0,02
11.	Утримання від суми нарахованих відпускних внеску у Фонд соціального страхування на випадок безробіття	0,02	1	0,02
<b>Облік утримань із заробітної плати</b>				
12.	Утримання податку з доходів фізичних осіб	0,02	10	0,2
13.	Утримання до Пенсійного Фонду	0,02	10	0,2

Продовження таблиці 32.4

№ позиції	Найменування виду виконуваної роботи (господарської операції)	Норма часу, год	Кількість виконуваних робіт за рік	Трудомісткість типового виду робіт за рік на одного працівника, годин [3, 4]
14.	Утримання до Фонду соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням	0,02	10	0,2
15.	Утримання до Фонду соціального страхування на випадок безробіття	0,02	10	0,3
16.	Утримання за виконавчими листами	–	–	–
17.	Утримання профспілкових внесків	0,02	10	0,2
<b>Облік нарахувань на фонд оплати праці</b>				
18.	Розрахунки за пенсійним забезпеченням	0,02	10	0,2
19.	Розрахунки за соціальним страхуванням у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням і похованням	0,02	10	0,2
20.	Розрахунки за соціальним страхуванням на випадок безробіття	0,02	10	0,2
21.	Розрахунки за страхуванням від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності	0,02	10	0,2
	Усього			4,2
<b>Облік допомоги в разі тимчасової непрацездатності</b>				
22.	Розрахунок середньої заробітної плати застрахованої особи для нарахування суми допомоги	0,04	80	4
23.	Нарахування суми допомоги за період тимчасової непрацездатності	0,04	лікарняних листів	4

Відповідно до запропонованих норм часу на виконання типових видів робіт з оплати праці, загальна трудомісткість типового складу робіт за формулою (32.4) становила:

$$T_3 = 4,2 \cdot 1500 + 8 = 6308 \text{ людино-годин.}$$

Чисельність працівників, які займаються обліком оплати праці при річному фонді робочого часу одного працівника –

2004 годин, коефіцієнта, що враховує питому вагу робіт з бухгалтерського обліку та звітності, що виконується на ПЕОМ – 1,1 та коефіцієнта невиходів працівників з причин відпусток, хвороби тощо – 1,15, згідно з формулою (32.3) дорівнює:

$$H = \frac{6308}{2004} \cdot 1,15 \cdot 1,1 = 3,77 \text{ особи.}$$

Крім того, запропоновано інші норми витрат часу на виконання типових видів робіт по розрахунках із стипендій, що визначені за рівнем середніх фактичних витрат часу (табл. 32.5).

Підставивши дані норми витрат часу на виконання типових видів робіт по розрахунках зі стипендій у формули (32.3), (32.4), маємо:

$$T_3 = 0,72 \cdot 3037 = 2186,64 \text{ людино-години.}$$

$$H = \frac{2186,64}{2004} \cdot 1,15 \cdot 1,0 = 1,25 \text{ обліковців.}$$

Таблиця 32.5. Витрати часу на виконання типових видів робіт з обліку по стипендіях

№ позиції	Вид виконуваної роботи (господарської операції)	Норма часу, год.	Кількість виконуваних робіт за рік	Трудомісткість типового виду робіт за рік на одного працівника, годин [3, 4]
<b>Нарахування стипендій</b>				
1.	Нарахування стипендій	0,01	12	0,12
2.	Індексація грошових коштів	0,01	2	0,02
<b>Облік утримань зі стипендій</b>				
3.	Утримання податку з доходів фізичних осіб	0,01	12	0,12
4.	Утримання до Пенсійного фонду	0,01	12	0,12
5.	Утримання профспілкових внесків	0,01	12	0,12
<b>Облік нарахувань на фонд стипендій</b>				
6.	Розрахунки за пенсійним забезпеченням	0,01	12	0,12
	Усього			0,72

Отже, за умови загальної трудомісткості виконаних робіт – 8164,64 людино-години (5978 + 2186,64), річного фонду робочого часу одного працівника – 2004 години, коефіцієнта невиходів працівників з причин відпусток, хвороби – 1,15, коефіцієнта, що враховує питому вагу робіт з бухгалтерського обліку та звітності, яка виконується на ПЕОМ при обліку оплати праці – 1,1, стипендій – 1,0, чисельність працівників бухгалтерії, які займаються обліком розрахунків з оплати праці та стипендій має становити п'ять осіб. Визначена кількість працівників розрахункового відділу відповідає фактичній, що є доказом придатності для користування запропонованих норм часу типових видів робіт при автоматизованій формі обліку.

Результати аналогічних розрахунків за даними інших вищих навчальних закладів дозволяють стверджувати, що:

- 1) на сучасному етапі проблемним питанням залишається можливість ефективного застосування існуючої методики розрахунку чисельності облікових працівників; галузева специфіка дослідження обумовлена необхідністю практичного переосмислення існуючого вітчизняного досвіду в галузі нормування чисельності облікових працівників, зокрема вітчизняних вищих навчальних закладів;
- 2) за своїм змістом чинні Міжгалузеві нормативи не враховують сучасних можливостей автоматизованих облікових систем, що робить необхідним періодичний перегляд і постійне вдосконалення нормативів.

## **32.2. Удосконалення розрахунку нормативної загальної чисельності працівників бухгалтерії приватних промислових підприємств**

Із збільшенням обсягу чинних робіт, виконанням нових видів робіт у бухгалтерському обліку та його автоматизації на підприємствах, особливо на приватних, виникають проблеми з нормування праці та визначення оптимальної чисельності працівників і їх навантаження для обґрунтування структури та штатних розкладів.

Згідно з Міжгалузевими нормативами чисельності працівників бухгалтерського обліку, затвердженими наказом Міністерства праці та соціальної політики України від 26.09.2003 р. № 269, було проведено дослідження та розрахунки обліковців на підпри-

емствах, зокрема у Науковому конструкторсько-технологічному центрі (НКТЦ) «Техрибвод», ЗАТ ВТШФ «Дана», ЗАТ «Спецзалізобетон», ВАТ «Малинська паперова фабрика». Розрахунок нормативної чисельності бухгалтерії розглянуто на прикладі чисельності обліковців, які займаються роботами з обліку оплати праці.

У Міжгалузевих нормативах чисельності працівників бухгалтерського обліку наведений алгоритм розрахунку чисельності працівників бухгалтерського обліку залежно від загальної чисельності працюючих на підприємстві та кількості самостійних структурних підрозділів, яка визначається за формулою:

$$H = K \cdot \mathcal{C}_{np}^x \cdot N_{c.n}^y, \quad (32.5)$$

де  $H$  – нормативна чисельність працівників бухгалтерського обліку, чол.;

$\mathcal{C}_{np}$  – чисельність працюючих на підприємстві, чол.;

$N_{c.n}$  – кількість самостійних структурних підрозділів на підприємстві, од.;

$K$  – коефіцієнт регресії лінійного рівняння;

$x, y$  – коефіцієнти регресії степеневого рівняння.

Вид функцій зв'язку між чисельністю й сукупністю факторів обрано в процесі оброблення цих даних на комп'ютері за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення з автоматичного розрахунку норм часу та чисельності. Значення коефіцієнтів регресії не є постійними і залежать від чисельності працівників підприємства. Значення коефіцієнтів регресії згідно з Міжгалузевими нормативами чисельності працівників бухгалтерського обліку наведені в табл. 32.6.

За рівнянням регресії отримують розрахункові значення чисельності.

Для скорочення часу на виконання математичних розрахунків чисельності працівників бухгалтерського обліку в нормативних картах наведені нормативи чисельності, розраховані за наведеними формулами.

Нормативи чисельності приймаються за відповідними нормативними картами згідно з величинами факторів-аргументів. Якщо величини факторів-аргументів відрізняються від наведених у нормативних картах, то розрахунок чисельності виконується за формулами, наведеними в цих картах.

Таблиця 32.6. Значення коефіцієнтів регресії залежно від чисельності працівників підприємства

Чисельність працівників, осіб	Значення коефіцієнтів регресії		
	K	x	y
До 500	5,195	0,333	0,166
від 500 до 1000	10,044	1,282	0,167
від 1000 до 5000	14,249	0,618	0,085
від 5000 до 10 000	29,639	0,161	0,086
від 10 000 до 15 000	23,374	0,263	0,087
від 15 000 до 20 000	0,879	1,479	0,084

За наведеною методикою розраховуємо нормативні значення та порівнюємо їх з фактичними значеннями чисельності бухгалтерії на зазначених підприємствах.

Підприємство НКТЦ «Техрибвод» складається з 11 підрозділів. За штатним розкладом має у своєму складі 117 працівників, у тому числі три особи складають бухгалтерію.

Підставляючи дані в формулу (32.5), отримуємо чисельність працівників бухгалтерської служби:

$$H = 5,195 \cdot 117^{0,333} \cdot 11^{0,166} = 5,195 \cdot 0,49 \cdot 1,49 = 3,79 \text{ осіб.}$$

Розрахункове значення практично дорівнює фактичному. Що в даному випадку підтверджує обґрунтованість методичної бази для визначення чисельності працівників бухгалтерії.

ЗАТ ВТШФ «Дана» має у своєму складі 21 підрозділи та 10 осіб складають бухгалтерський відділ. За формулою (32.5) чисельність бухгалтерії має становити:

$$H = 10,044 \cdot 700^{1,282} \cdot 21^{0,167} = 10,044 \cdot 0,63 \cdot 1,66 = 10,5 \text{ осіб.}$$

Розрахункове значення практично збігається з фактичним. Це говорить про те, що доцільно використовувати методичну базу при розрахунку чисельності працівників бухгалтерського обліку залежно від загальної чисельності працюючих на підприємстві та кількості самостійних структурних підрозділів.

На ЗАТ «Спецзалізобетон» нараховується 16 підрозділів. За штатним розкладом бухгалтерія складається з п'яти осіб. Чисельність працівників бухгалтерії за формулою (32.5) становить:

$$H = 5,195 \cdot 210^{0,333} \cdot 16^{0,166} = 5,195 \cdot 0,59 \cdot 1,58 = 4,8 \text{ осіб.}$$

ЗАТ «Спецзалізобетон», за розрахунками, відповідає нормативним значенням, наведеним у Міжнародних нормативах чисельності працівників бухгалтерії. Це показник того, що в роботі ЗАТ «Спецзалізобетон» використовується весь робочий персонал, бухгалтерія не перевантажується, підприємство працює на повну потужність, простої виробництва відсутні.

БАТ «Малинська паперова фабрика» складається з 33 підрозділів. Бухгалтерська служба нараховує 30 осіб. За формулою (32.5) чисельність працівників бухгалтерії становить:

$$H = 14,249 \cdot 2234^{0,618} \cdot 33^{0,085} = 14,249 \cdot 1,64 \cdot 1,35 = 31,55 \text{ осіб.}$$

За розрахунками чисельність бухгалтерів на БАТ «Малинська паперова фабрика» дещо менша від нормативної. Причиною цього може бути не тільки рівень використання виробничої потужності, але й особливості організації облікової роботи.

Виходячи з наведеного, можна дійти висновку про незначні відхилення розрахункових значень від фактичних. Це пояснюється тим, що підприємство працює не на повну потужність, його робітники працюють неповний робочий тиждень (день). Тому у формулу (32.5) доцільно ввести коефіцієнт використання виробничої потужності, тоді формула (32.5) набуде вигляду:

$$H = K \cdot Ч_{np}^x \cdot N_{c.l}^y \cdot K_{nom}, \quad (32.6)$$

де  $K_{nom}$  – коефіцієнт використання виробничої потужності.

Або у формулі (32.5) замінити показник чисельності працюючих показником чисельності працюючих в еквіваленті повної зайнятості.

Запропоновані зміни в розрахунок загальної чисельності обліковців з урахуванням рівня використання виробничої потужності були перевірені за даними зазначених підприємств:

1. НКТЦ «Техрибвод» працює на 75%, тобто  $K_{nom} = 0,75$ , тоді

$$H = 5,195 \cdot 117^{0,333} \cdot 11^{0,166} \cdot 0,75 = 5,195 \cdot 0,49 \cdot 1,49 \cdot 0,75 = 2,84 \text{ осіб.}$$

2. ЗАТ ВТШФ «Дана» використовує свою потужність на 95%.

Отже, чисельність бухгалтерії становитиме:



Таблиця 32.7. Порівняння фактичних та розрахункових значень чисельності бухгалтерії

Назва підприємства	Коефіцієнт використання виробничої потужності	Чисельність працівників бухгалтерії		
		фактична	розрахункова без урахування $K_{пот}$	розрахункова з урахування $K_{пот}$
НКТЦ «Техрибвод»	0,75	3	3,79	2,84
ЗАТ «Спецзалізобетон»	1,00	5	4,84	4,84
ЗАТ ВТШФ «Дана»	0,95	10	10,50	9,99
ВАТ «Малинська паперова фабрика»	0,95	30	31,55	29,97

$$H = 10,044 \cdot 700^{1,282} \cdot 21^{0,167} \cdot 0,65 = 10,044 \cdot 0,63 \cdot 1,66 \cdot 0,95 = 9,99$$

осіб.

3. ЗАТ «Спецзалізобетон» працює на повну потужність, навіть більше 100%, тобто  $K_{пот} = 1,00$ :

$$H = 5,195 \cdot 210^{0,333} \cdot 16^{0,166} = 5,195 \cdot 0,59 \cdot 1,58 \cdot 1,00 = 4,84 \text{ осіб.}$$

осіб.

4. ВАТ «Малинська паперова фабрика» використовує свою потужність на 95%, тоді:

$$H = 14,249 \cdot 2234^{0,618} \cdot 33^{0,085} \cdot 0,95 = 14,249 \cdot 1,64 \cdot 1,35 \cdot 0,95 = 29,9$$

осіб.

Порівняємо фактичні дані з розрахунковими з урахуванням коефіцієнта використання виробничої потужності та без нього (табл. 32.7).

У результаті проведеного дослідження виявлено, що використання методики розрахунку чисельності працівників бухгалтерії залежно від загальної чисельності працюючих на підприємстві та кількості самостійних структурних підрозділів, призводить до відхилень, хоч і незначних, розрахункових значень від фактичних. Для усунення цього відхилення є доцільним введення коефіцієнта використання виробничої потужності, оскільки розрахункові значення з використанням цього коефіцієнта більш наближені до фактичних.

**Список літератури**

1. Бюджетний кодекс України, затверджений 21.06.2001 р.
2. Кваліфікаційні характеристики професій працівників бухгалтерського обліку, затверджені Міністерством праці та соціальної політики України від 28.12.2001.
3. Міжгалузеві нормативи чисельності працівників бухгалтерського обліку, затверджені наказом Міністерством праці та соціальної політики України від 26.09.2003 р. № 269.
4. Інструкція про форми меморіальних ордерів бюджетних установ і порядку їхнього складання, затвердженої Державним казначейством України від 27.07.2000 р. № 68.
5. Абрамов В.М., Данюк В.М., Гриненко А.М. та ін. Нормування праці: Підручник / За ред. В.М. Данюка і В. М. Абрамова. – К., 1995. – 208 с.
6. Чернов В.І., Оленич Є.І. Нормування праці: Навч.-метод. посібник / За ред. Є.І Оленич. – К: КНЕУ, 2000. – 148 с.