

APSKAITININKŲ DARBO LAIKO YPATUMAI: NACIONALINIO BENDRŪJŲ FUNKCIJŲ CENTRO ATVEJIS

Giedrė Lapinskienė, Asta Pikelienė, Jelena Kutkienė, Genė Achranovič, Olga Buckiūnienė

Vilniaus kolegija

Anotacija. Apskaitininkų darbo laiko analizė yra svarbi vertinant jų dienos darbo krūvį, kur derinamas žmogaus darbas, darbas su informacinėmis sistemomis ir numatomos perspektyvos galimai robotizacijai. Straipsnyje apžvelgta mokslinė literatūra, kurioje analizuojama darbo laiko teorinių ir praktinių tyrimų specifika, raktinių apskaitos rodiklių naudojimas apskaitos departamento valdymo veikloje bei apskaitininko pareigybės darbo ypatumai. Siekiant sutaupyti lėšų bei projektuoti efektyvesnę plėtrą, apskaitos procesai organizacijoje centralizuojami vieni iš pirmųjų. Tiriama organizacija Nacionalinis bendrųjų funkcijų centras (toliau – NBFC) buvo įkurta 2018 metais ir šiuo metu teikia personalo administravimo ir buhalterinės apskaitos paslaugas 240 Lietuvos Respublikos Vyriausybei pavaldžių valstybės įstaigų. Centralizuojant valstybės įstaigų personalo administravimo ir buhalterinės apskaitos procesus siekiama užtikrinti didesnę jų efektyvumą, kokybę ir greitesnę vykdymą. Pradinis darbo laiko tyrimas išgrynino apskaitininkų atliekamų rutininių procesų laiką ir trukdžius. Tyrime naudotas dienos fiksavimo žiniaraščių metodas. Pirmas tyrimo etapas buvo pradėtas 2021 m. rugsėjo 1 d. Šiame tyrimo etape dalyvavo darbuotojai, atliekantys turto, gautinų ir mokėtinų sumų, mokėjimų ir darbo užmokesčio apskaitos funkcijas. Straipsnyje pateikiami tik turto apskaitos funkcijos analizės rezultatai. Pastebėta, kad Kauno grupė išsiskiria savo specifika, todėl ją siūloma analizuoti atskirai, kitų grupių apibendrinti tyrimai straipsnyje yra lyginami. Gauti rezultatai išgrynino poreikį apibrėžti apskaitos funkcijų valdymui naudotinas rodiklių grupes: savalaikiškumo, kokybės bei bendrų rodiklių grupę; atitinkamus naudingus rodiklius, tokius kaip laikas, skirtas suvesti turto pirkimus ir pardavimus; laikas skirtas uždaryti tam tikras operacijas; skaičius ar procentinę aptiktų klaidų išraiška; skaičius ar procentinę dirbtų viršvalandžių išraiška bei kt. Tolesniam tyrimui siūloma detali tam tikrų procesų grafinei analizė. Taip pat organizacijai rekomenduojama aiškiai identifikuoti ir nubraižyti įtaką darančių veiksnių, reikšmingų tam tikrų atskirų apskaitos funkcijų produktyvumui ir rezultatyvumui gerinti bei tolesnei plėtrai, schema.

Reikšminiai žodžiai: apskaitininkas, centralizavimas, darbo laiko analizė, rodikliai.

Įvadas

Apskaita yra vienas iš labiausiai struktūrizuotų įmonės veiklos procesų, todėl dauguma didelių organizacijų apskaitos procesus centralizuoja, norėdamos šiuos procesus labiau standartizuoti, ir taip siekia sutaupyti. Šiuolaikiniai apskaitos procesai dažniausiai tvarkomi naudojant ne vieną kompiuterinę sistemą, o modernioji vadyba jau inkorporuoja robotų darbą tvarkyti tam tikrus procesus. Tokie nuolatiniai pokyčiai ir ateities neužtikrintumas neišvengiamai didina su darbu susijusį stresą ir plečia apskaitininko kvalifikaciją iki duomenų analitiko. Ši profesija pasižymi ir išsiskiria darbo laiko sąnaudų svyravimais, kai ataskaitų parengimo dieną reikia dirbti ilgesnes valandas.

Laiko analizė organizacijose sustiprina darbuotojų laiko suvokimo sąmonę, taip laikas labiau pripažįstamas kaip vertingas ir jo matavimas reikšmingas organizacijos kaitai ir aukštesnių rezultatų siekimui. Kiek naudingas pastovus laiko žymėjimas, siekiant geriau suprasti darbuotojų darbą, vadybos mokslininkai diskutuoja jau gerą šimtmetį. Ši mokslinė vadybos analizės kryptis, kilusi iš Taylora mokslinės vadybos mokyklos, iki šiol yra naudojama šiuolaikinių organizacijų. Diskusijų apie darbo laiko matavimą ir normų

nustatymą galima aptikti įvairiuose profesiniuose žurnaluose, tačiau tokių tyrimų labai reta: tai mokytojų darbo laiko analizė (Braak ir kt., 2022), viršvalandžių tyrimas (Blagoev ir kt., 2018), teisėjų darbo laiko ir darbo normų tyrimas (Dambrauskienė, 2012).

Tiriama organizacija – NBFC – buvo įkurta 2018 metais, siekiant racialesnio valstybės biudžeto lėšų panaudojimo. Šiandien ji aptarnauja 240 Lietuvos Respublikos Vyriausybei pavaldžių valstybės įstaigų, teikiančių personalo administravimo ir buhalterinės apskaitos paslaugas. NBFC centralizuojant valstybės įstaigų personalo administravimo ir buhalterinės apskaitos procesus, siekiama juos standartizuoti, taip užtikrinant didesnę jų efektyvumą, kokybę ir greitesnę vykdymą. Toks valstybės institucijų ir įstaigų bendrųjų funkcijų procesų koncentravimo modelis yra sėkmingai taikomas Suomijoje, Estijoje, Airijoje, Jungtinėje Karalystėje, Prancūzijoje bei įvairiose užsienio ir Lietuvos verslo organizacijose (NBFC, 2021). Praktikoje keliamas probleminis klausimas, kaip produktyviau ir rezultatyviau organizuoti centralizuotas apskaitos funkcijas. NBFC, siekdamas optimaliau atlikti ir planuoti centralizuotai jam pavestas buhalterinės apskaitos

tvarkymo funkcijas, atliko žvalgomąjį darbuotojų darbo krūvio tyrimą

Tyrimo tikslas – apžvelgus teorinę medžiagą bei įvertinus žvalgomojo tyrimo rezultatus, pateikti rekomendacijas apskaitos procesų efektyvumui ir gaires tolimesniems darbo analizės tyrimams.

Pirmą tyrimo etapą NBFC pradėjo 2021 m. rugsėjo 1 d. Šiame tyrimo etape dalyvavo darbuotojai, atliekantys turto, gautinų ir mokėtinų sumų, mokėjimų ir darbo užmokesčio apskaitos funkcijas. Straipsnyje pateikiami tik turto apskaitos funkcijos rezultatai.

Tyrimo objektas – darbo laiko ir apskaitininkų funkcijų apžvalga akademinėje literatūroje bei NBFC apskaitininkų darbo diena.

Tyrimo ribotumai – žvalgomajame tyrime dalyvavo 70 apskaitininkų, kuriuos atrinko kiekvienos grupės vadovas pagal individualius kriterijus. Darbo laiko fiksavimo žiniaraštyje apskaitininkai atliekamus veiksmus nurodė laisva forma, todėl tai apsunkino duomenų struktūrizavimą. Dienos laiko skaidymas po dvi valandas komplikavo operacijų laiko įvertinimą.

Tyrimo metodas – mokslinės literatūros analizė, statistinis duomenų apdorojimas ir loginė analizė.

Apskaitos procesų valdymo teoriniai aspektai

Tiek didelės kompanijos, tiek valstybės įstaigos, centralizuodamos apskaitos procesus, tokius kaip mokėjimai, turto valdymas, gautinų ir mokėtinų sumų apskaita, taip pat tam tikrus finansų analizės ir planavimo procesus, sutaupo lėšų. Šis vadybos instrumentas turi ir privalumų, ir trūkumų. Instrumento privalumai: labiau sukoncentruojamos žinios, gerinamas finansų skyriaus darbo efektyvumas, didinamas finansų skyriaus priežiūros efektyvumas ir mokėjimo rizikos prevencija, vystomi darbuotojų gebėjimai; tačiau atsiranda lankstumo trūkumas, padidėja įvairios rizikos, pavyzdžiui, personalo valdymo ir kontrolės (Deloitte & Touche, 2016). Centralizuojant procesus, labai sunku suplanuoti reikiamą apskaitininkų skaičių ir išgryninti standartizuotas operacijas bei nustatyti tam tikras įvykdymo normas (Li, 2019).

Darbo tyrimai kildinami iš mokslinės vadybos sistemos, sukurtos XIX amžiaus pabaigoje, siekiant padidinti efektyvumą, įvertinant kiekvieną gamybos proceso žingsnį ir suskaidant gamybą į specializuotas, pasikartojančias užduotis. Tyrimai siejami su tokiais klasikais kaip Taylor (1947), Gilbreth (1911) ir Gilbreth (1917), Lietuvoje – V. Graičiūnu (1933). Šiandien tokio pobūdžio tyrimai vadinami darbo analizės tyrimais (angl. *work studies*) ir apima įvairias technikas, siekiant sistemiskai iširti atliekamą darbą, įtraukiant laiko,

operacijų, naudojamos įrangos, organizacinius metodus ir veikiančius veiksnius, bei aptikti silpnąsias veiklos vietas (Kiran, 2020). Tokie tyrimai vėliau inspiruoja procesų reinžinerinę ir gilesnę operacijų standartizavimą bei darbo laiko normų nustatymą. Tai ypač naudinga didelėms organizacijoms nuolat ieškančioms būdų, kaip patobulinti savo veiklą. Tokių tyrimų tikslas yra produktyvumo (angl. *efficiency*) ir rezultatyvumo (angl. *effectiveness*) gerinimas. Šios sąvokos, anot Vanago, yra raktinės vadyboje jau daugiau nei šimtą metų (Vanagas, 2009). Šiame straipsnyje rezultatyvumas apibrėžiamas kaip veiksnys, užtikrinantis kokybę skirtų kaštų rėmuose, o produktyvumas – atliktų operacijų ir skirtų išteklių jiems atlikti santykiu (Eichhorn & Towers, 2018). Randama labai mažai tyrimų, kur keliami klausimai, kaip produktyviau ir rezultatyviau tvarkyti apskaitos funkcijas. Praktikoje dažniausiai naudojamas vienas atsakymas – pirkti kuo brangesnes išmaniąsias verslo valdymo sistemas, tačiau jų integracija yra sunki ir ne visada duoda reikiamą rezultatą. Nepaisant to, moderni apskaita jau neįsivaizduojama be verslo valdymo sistemų, greitu metu ir be masinės robotizacijos, o apskaitininko profesija jau dabar reikalauja duomenų analitiko kompetencijos.

Rezultatyvumui matuoti apskaitos skyriuje gali būti naudojami užfiksuotų klaidų skaičiai ir audito vertinimo rodikliai; produktyvumui – sąskaitos faktūros užregistravimo kaštai, paruoštų ataskaitų per mėnesį skaičius, užregistruotų operacijų skaičius, sutvarkytų dokumentų skaičius ir kt. (Barrar, Wood, Jones & Vedovato, 2002). Suwardy labai konkrečiai siūlo vertinti apskaitininkų darbą, siūlydamas tam tikrus kriterijus ir juos atitinkančius rodiklius. Tai operacijų fiksavimo ciklas (dienomis) ir jam priskirti rodikliai: dienų skaičius, skirtas paruošti įvairias ataskaitas ir biudžetas. Vertinant mokėtiną sumą, autorius siūlo matuoti užregistruotų sąskaitų skaičių per dieną, fiksuojamų klaidų skaičių per dieną, gautus ir užregistruotus dokumentus pagal juridinį asmenį, laiką, skirtą sutvarkyti vienam dokumentui, išlaidas, skirtas sutvarkyti vienam dokumentui ir t. t. (Suwardy, 2013). Tokių rodiklių neturi būti daug ir svarbu juos tinkamai apgalvoti keliant tokius klausimus, kaip ir kodėl juos reikia skaičiuoti, ką tai pagerins, kada ir kaip skaičiuoti. Siekiant produktyvumo apskaitos skyriuje, reikia analizuoti turimas programas, jų veikimo ypatumus, personalo kvalifikaciją, atliekamas ūkines operacijas, laiką, skirtą joms atlikti, lemiančius veiksnius ir trukdžius. Apskaitos skyrius jau neįsivaizduojamas be sudėtingų modernių sistemų, dėl to galima vertinti tiek darbuotojo, tiek sistemos operacijų atlikimo greitį.

Bendrieji apskaitos skyriaus vertinimo kriterijai ir rodikliai pateikti 1-oje lentelėje.

1 lentelė. Apskaitos skyriaus veiklos įvertinimo kriterijai

| Procesų grupės | Rodikliai |
|-------------------------------|---|
| Savalaikiškumas | <ol style="list-style-type: none"> 1. Laikas, skirtas fiksuoti (tikrinti) tam tikro laikotarpio ataskaitas (savaitines, mėnesines, metines). Rodiklis skirsis pagal skirtingas procesų grupes; 2. Laikas, skirtas suvesti sąskaitas faktūras; 3. Laikas, skirtas uždaryti tam tikras operacijas; 4. Laikas, skirtas klaidoms taisyti. |
| Kokybė | <ol style="list-style-type: none"> 1. Skaičius ar procentinė aptiktų klaidų išraiška; 2. Skaičius ar procentinė klaidingai užregistruotų sąskaitų faktūrų išraiška; 3. Skaičius ar procentinė klaidingai užregistruotų ūkinių operacijų išraiška; 4. Skaičius ar procentinė klaidingai pateiktų ataskaitų išraiška. |
| Bendrieji raktiniai rodikliai | <ol style="list-style-type: none"> 1. Gauti vidaus skundai; 2. Vidinis klientų patenkinimo apskaitos paslaugomis indeksas; 3. Skaičius ar procentinė laiku baigtų užduočių išraiška; 4. Skaičius ar procentinė atnaujintų vidinių procedūrų per tam tikrą laikotarpį išraiška; 5. Skaičius ar procentinė perdarytų procesų išraiška; 6. Skaičius ar procentinė išdirbtų viršvalandžių išraiška; 7. Skaičius ar procentinė iškeltų naujų idėjų, kurios buvo įgyvendintos, išraiška; 8. Skaičius ar procentinė atleistų darbuotojų išraiška; 9. Skaičius ar procentinė išėjusių darbuotojų išraiška. |

(Sudaryta autorių pagal: Mihailoai, 2019)

Iš pateiktos lentelės matyti, kad organizacijos gali pasirinkti kriterijus ir rodiklius, kurie padėtų matuoti ir valdyti rezultatyvumo bei produktyvumo rodiklius. Remiantis departamento strategija ir suformuluotais tikslais, galima rinktis tinkamus rodiklius, padedančius stebėti veiklos rezultatus. Didelėse organizacijose, kuriose įmonės apskaitos departamentai skirstomi pagal procesų grupes (gautinas sumas, mokėtinas sumas, darbo užmokesčių ir t. t.), rodikliai parenkami pagal kiekvieną grupę atskirai. Rodikliai padeda sutelkti dėmesį į tai, kas

atitinkamam skyriui yra svarbiausia. Analizuojant apskaitos departamento veiklą, svarbu atsižvelgti į bendrus organizacijos tikslus ir sėkmės kriterijus. Pavyzdžiui, vyriausybės organizacijos vertinamos kaip sėkmingos, kai kontroliuojanti institucija neturi nusiskundimų, veikla vykdoma biudžeto rėmuose, skaidriai naudojamos valstybės lėšos, veikla atitinka visuomenės interesus, pritraukiami ir / ar išlaikomi geri darbuotojai, palaikomas balansas tarp stabilumo ir diegiamų naujovių, puikiai sutariama su partneriais ir kt. Svarbu įvertinti ir bendrąsias ekonomikos vystymosi kryptis (šiuo metu tvarumą) ir išskirti tinkančius aspektus kiekvienai organizacijai, departamentui, skyriui ir darbuotojui.

Paprastai apskaitos darbo organizavimo procese nėra laiko normų, todėl darbo organizavimas priklauso nuo skyriaus vadovo kompetencijos, patirties ir darbuotojų kvalifikacijos.

Apskaitininkų darbo laiko reglamentavimas Lietuvoje

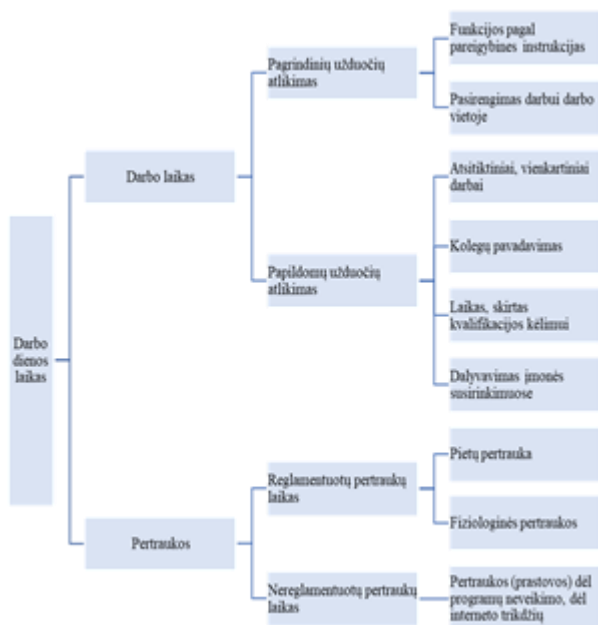
Pagal Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo Nr. IX-574 pakeitimo įstatymą (2021) subjekto apskaitą tvarko apskaitą suprantantis asmuo. Įstatyme neįvardyta profesija ar pareigybė, konkrečiai sietina su apskaitos tvarkymu. Lietuvos profesijų klasifikatoriuje LPK (2012) pateikiami tarptautiniu mastu pripažinti profesijų apibrėžimai. Pagal šį klasifikatorių tyrime nagrinėjama jaunesniojo apskaitos specialisto pozicija (2 lentelė), tačiau praktikoje dažniau vartojamas buhalterio terminas, šiame straipsnyje – apskaitininko terminas.

2 lentelė. Atliekamų užduočių aprašas pagal profesijos pogrupį

| Profesijos pogrupis | Atliekamų užduočių aprašas |
|------------------------------------|---|
| Jaunesnieji apskaitos specialistai | <ul style="list-style-type: none"> - visos įmonės finansinių operacijų apskaitos tvarkymas, remiantis bendraisiais buhalterinės apskaitos principais ir vadovaujant buhalteriams; - išmokų, įplaukų ir kitų finansinių operacijų dokumentų ir įrašų tikslumo tikrinimas; - tam tikro laikotarpio finansinių ataskaitų rengimas; - buhalterinės apskaitos principų ir praktinių žinių taikymas, nustatant ir sprendžiant darbe kylančias problemas; - standartinių kompiuterių programinių paketų naudojimas buhalteriniams ir panašioms skaičiavimams atlikti; - buhalterių sąskaitininkų ir apskaitininkų darbo priežiūra. |

(Sudaryta autorių pagal: Lietuvos profesijų klasifikatorius LPK, 2012)

Bendra darbuotojo darbo laiko norma yra keturiasdešimt valandų per savaitę, nebent darbo teisės normos darbuotojui nustato sutrumpintą darbo laiko normą arba šalis susitaria dėl ne viso darbo laiko. Darbo laiko norma, tai yra laiko trukmė, kurią darbuotojas vidutiniškai per tam tikrą laikotarpį turi dirbti darbdaviui, kad atliktų pareigas pagal darbo sutartį (neskaitant papildomo darbo ir viršvalandžių), turi būti nustatyta darbo sutartyje (Lietuvos Respublikos (toliau – LR) darbo kodekso patvirtinimo, įsigaliojimo ir įgyvendinimo įstatymo 112 str., 2016). Šiuo atveju apskaitininkai turi fiksuotas darbo laiko valandas, per kurias turi atlikti pavestas užduotis. Išnagrinėjus apskaitą tvarkančio asmens funkcijas bei atsižvelgus į LR darbo kodekso reikalavimus, galima teoriškai pavaizduoti apskaitininko darbo dienos laiko struktūrą (1 pav.).



1 pav. Apskaitą tvarkančio asmens darbo dienos laikas (Sudaryta autorių pagal: Lietuvos Respublikos darbo kodekso patvirtinimo, įsigaliojimo ir įgyvendinimo įstatymas, 2016)

Toks darbo laiko klasifikavimas yra pirmas žingsnis į apskaitą tvarkančio asmens darbo organizavimą, laiko normavimą, darbo laiko naudojimo efektyvumą ir optimizavimą. Taip pat svarbu išskirti ir išanalizuoti vidinius ir išorinius veiksmus, darančius įtaką apskaitą tvarkančio asmens darbo krūviui ir darbo laiko efektyvumui. Autoriai 2-me paveiksle pateikia preliminarinius veiksmus, lemiančius šiuos procesus.



2 pav. Veiksniai, darantys įtaką apskaitą tvarkančio asmens darbo krūviui ir darbo laiko efektyvumui (Sudaryta autorių pagal: NBFC informacija)

Tačiau nėra žinoma, kaip apskaičiuoti, ir koks turėtų būti optimalus apskaitą tvarkančio asmens darbo krūvis, kad asmuo galėtų korektiškai ir tinkamai įvesti duomenis, atlikti kitus, pareigybės instrukcijoje apibrėžtus veiksmus. Analizuojant apskaitininkų darbą, verta atsižvelgti į priklausomybę nuo ilgą laiką atliekamų užduočių (angl. „path dependency theory“), nes rutina suformuoja įpročius ir gali trukdyti pokyčiams. Anot Ahl ir kt. (2019), analizuojant apskaitininkų darbo laiką, reikia atsižvelgti ir skirti laiko organizacijos socializacijai, nes tai yra esminis apskaitininko profesinio tapatumo užtikrinimo ir ugdymo aspektas. Ypač svarbus apskaitininko karjerai aspektas yra naujos žinios ir aktyvus įsitraukimas į savo laiko valdymą bei gebėjimas nedirbti ilgų viršvalandžių.

Darbo normos yra pradiniai duomenys darbuotojų poreikio uždaviniams spręsti, t. y. reikiamam darbuotojų skaičiui bei atitinkamai darbuotojų kvalifikacinei sudėčiai nustatyti, praktinio mokymo planams sudaryti, darbuotojų kaitos išlaidoms įvertinti. Darbo normos pagal rūšis skirstomos į darbo sąnaudų ir darbo rezultatų normas (Vanagas, 2009). Normuotosios užduotys yra nustatytoji darbų sudėtis ir apimtis, kurias tam tikromis techninėmis ir organizacinėmis sąlygomis turi atlikti vienas darbuotojas arba darbuotojų komanda per tam tikrą laiką. Turint darbo laiko matavimo rodiklius, galima pasikartojančioms apskaitos operacijoms nustatyti tam tikras laiko normas.

Gali būti apskaičiuotos laiko normos dokumentams kopijuoti, raštams rašyti, ūkinėms operacijoms apskaitos sistemose fiksuoti ir t. t. Taigi, apskaitininko darbo laiko normą galima apibrėžti kaip fiksuotą darbo laiką tam tikrai

operacijai atlikti. Norma gali būti apibrėžiama atskirai vienam darbuotojui ar jų grupei. Tai gali būti lankstus, apibrėžtas intervalu dydis, priklausomai nuo operacijos sudėtingumo bei kintančių aplinkos sąlygų.

Metodika

Žvalgomajam tyrimui atlikti buvo pasirinktas darbo laiko fiksavimas žiniaraščiais. Šis metodas taikytas dėl to, kad laiko fiksavimas leidžia surinkti giluminius duomenis. Didelis šio metodo pranašumas yra masiškumas, kai per trumpą laiką galima gauti daug duomenų apie darbo laiko naudojimą.

Tyrimas buvo atliekamas tikslinės atrankos principu, juo siekta išsiaiškinti apskaitininko darbo specifiką tiriamoje organizacijoje. Šiame tyrime

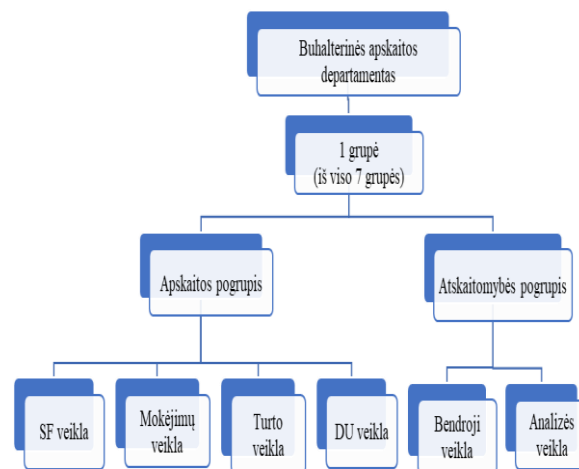
apskaitininko darbo laikas – tai laikas, kai darbuotojas yra darbo vietoje, darbdavio žinioje ir vykdo numatytą veiklą arba atlieka pareigybės instrukcijoje numatytas pareigas. Buvo siekiama nustatyti, kiek sunaudota laiko įvairiems darbams ir operacijoms atlikti, neracionaliems veiksmams, įvertinti darbo laiko nuostolius ir jų priežastis, darbo produktyvumo didinimo atsargas. Tyrimo metu buvo vykdoma kontrolė - duomenų fiksavimo darbo laiko žiniaraščiuose vizualus stebėjimas, siekiant patikrinti renkamų duomenų tikslumą.

Tyrimo rezultatai ir diskusija

NBFC Buhalterinės apskaitos departamente yra 7 apskaitos grupės: 1 gr., 2 gr., 3 gr., 4 gr., 5 gr., 6 gr. ir Kauno grupė. Kiekviena grupė suskirstyta į du apskaitos ir vieną atskaitomybės pogrupį. Apskaitos pogrupiuose atliekamos apskaitos funkcijos pagal aprašus, parengtus taip, kad būtų atskiriama atsakomybė ir veiksmai pagal funkcijas. Šiuo metu aprašai peržiūrimi ir tikslinami. Apskaitos procesai suskirstyti į keturias grupes: turto, gautinos–mokėtinos sumos, mokėjimų ir darbo užmokesčio. Buhalterinės apskaitos departamente buhalteriai dirba su programomis DVS (Dokumentų valdymo sistema) „Avilys“, FVAIS (Finansų valdymo apskaitos informacinė sistema), taip pat su informacija bei dokumentais, gaunamais elektroniniu paštu. NBFC darbo laiko tyrimui atrinkti buhalteriai 2021 m. rugsėjo mėnesį (rugsėjo 1–3 d., rugsėjo 6–10 d., rugsėjo 13–17 d., rugsėjo 20–24 d.) pildė detalius darbo laiko fiksavimo žiniaraščius.

Pradinei detaliai duomenų analizei buvo atrinkta viena apskaitos funkcija – turto apskaita. Turto apskaitos funkcija apima ilgalaikio turto ir atsargų apskaitą, t. y. pajamavimą, perdavimą naudoti veikloje, amortizacijos ir nusidėvėjimo skaičiavimą bei nurašymą. Tyrimo metu analizuoti

turto apskaitos funkciją atliekančių 17-kos buhalterių iš 7-nių apskaitos grupių pateikti rugsėjo mėn. duomenys (3 pav.).

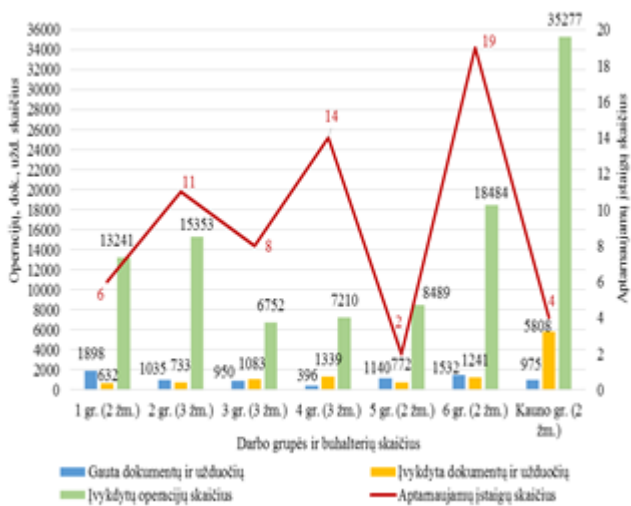


3 pav. NBFC Buhalterinės apskaitos departamento struktūra
(Sudaryta autorių pagal: NBFC informacija)

Tyrimo skaičiavimams atlikti buvo naudoti mišrūs duomenys: FVAIS atliktų operacijų skaičius, darbo laiko žiniaraščiuose fiksuotos užduotys bei DVS, el. paštu ir kitais būdais gaunamų dokumentų skaičiai. Daugiausiai – 34,9 proc. dokumentų gaunama per dokumentų valdymo sistemą DVS „Avilys“, mažiausiai (11 proc.) – per FVAIS. Tvarkydami turto apskaitą buhalteriai be dokumentų gauna įvairių užduočių bei kitų nurodymų skambučiais ar kita forma iš įstaigų darbuotojų ir vadovų, tai sudaro apie 20 proc.

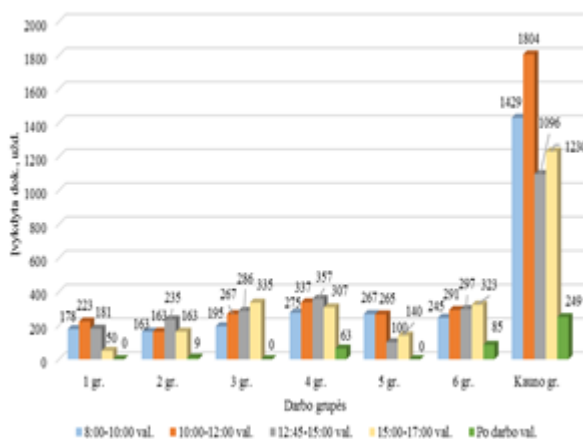
NBFC atrinktų buhalterių skaičius darbo grupėse buvo nevienodas, po 2–3 žmones. Be to, jie aptarnavo labai skirtingą įstaigų skaičių, todėl tai sutrukdė sudaryti išsamų vaizdą apie buhalterių darbų paskirstymo tolygumą.

4-ame paveiksle matyti, kad grupėse esantis skirtingas buhalterių skaičius bei jų aptarnaujamų įstaigų skaičius neatskleidžia tendencijų. Be to, ženkliai išsiskiria Kauno grupės duomenys, nes šioje grupėje yra dalis apskaitos operacijų (pavyzdžiui, medikamentų apskaita), kurias įveda į FVAIS ne NBFC buhalteriai.



4 pav. Tyrimo dalyvavusių turto apskaitos buhalterių, jų aptarnaujamų įstaigų skaičiaus ir darbo krūvio per mėnesį dinamika

Daugiausiai darbų nuo 8:00 iki 10:00 valandos atlieka tik 5-os grupės buhalteriai; nuo 10:00 iki 12:00 valandos – Kauno grupės ir 1-os grupės darbuotojai; nuo 12:45 iki 15:00 valandos – 2-os ir 4-os grupės buhalteriai; nuo 15:00 iki 17:00 valandos – 3-ios ir 6-os grupės buhalteriai (5 pav.).

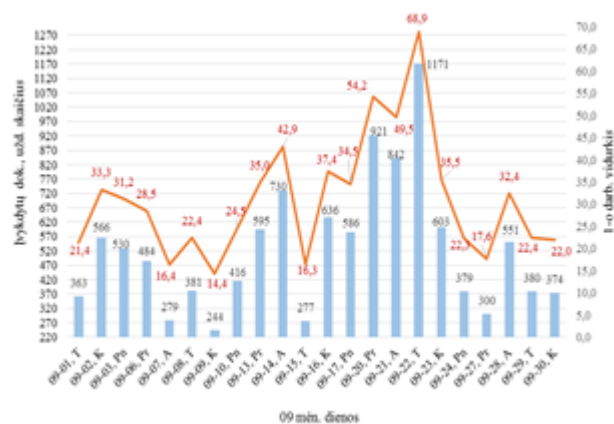


5 pav. Įvykdytų dokumentų ir užduočių skaičius rugsėjo mėn. atskiromis valandomis

Daugiausiai darbų po darbo valandų (91,4 proc. nuo visų po darbo valandų atliekamų darbų) vykdoma per FVAIS ir DVS „Avilys“ – 8,6 proc. Keturių grupių darbuotojai dokumentus rengia bei vykdo užduotis ir po darbo valandų. Daugiausiai tokių darbų nurodo Kauno grupės darbuotojai, kas sudaro virš 2 proc. visų įvykdomų darbų per mėnesį. Tai gali būti susiję su tuo, kad Kauno grupė perėmė įstaigas nuo 2021 m., todėl teko atlikti daug papildomų darbų.

Išanalizavus įvykdytų dokumentų ir užduočių skaičių mėnesio atskiromis dienomis, matyti, kad daugiausiai viso mėnesio darbų įvykdoma 20 (8 proc.), 21 (7,3 proc.) ir 22 (10,2 proc.) dienomis. Mažiausias įvykdymas stebimas 7 ir 15 (2,4 proc.),

9 (2,1 proc.) bei 27 (2,6 proc.) dienomis. Išskirti konkrečios savaitės dienos negalima. Vieno darbuotojo atliekamų darbų vidurkis taip pat didžiausias 22 dieną ir sudaro 68,9 proc., šiek tiek mažiau parengiama dokumentų ir įvykdoma užduočių 20 dieną (54,2 proc.). Mažiausias dokumentų ir užduočių vidurkis mėnesio 9 dieną, sudaro tik 14,4 proc. Dokumentų rengimas ir užduočių įvykdymas tiesiogiai susijęs su gautų dokumentų skaičiumi dienomis (6 pav.).



6 pav. Iš viso įvykdytų dokumentų, užduočių skaičius ir vieno darbuotojo vidurkio mėnesio dienomis kaita

Tyrimo metu buvo pastebėtas darbo krūvio netolygumas per mėnesį, o tai didina stresą. Šį netolygumą galima būtų sumažinti sugrupavus operacijas pagal sudėtingumo lygį ir dažnumą, atsižvelgus į kiekvienos įstaigos specifiką. Patartina padidinto krūvio dienas planuoti ir mėnesio krūvį perskirstyti, t. y. suteikti laisvų valandų. Šias valandas pridėti didelio užimtumo dienomis, neužmirštant šios profesijos darbuotojų socializacijos poreikio (Ahl ir kitų (2019).

Pastebėta, kad gautų dokumentų ir įvykdytų operacijų sąsajos analizė nėra labai prasminga, nes viename dokumente gali būti fiksuojamos kelios operacijos. Produktyvumui valdyti parengtus dokumentus (galima pagal tipus) lyginti su sunaudotu laiku vienam dokumentui išbaigti. Nagrinėjamu atveju į apskaitininko produktyvumo laiko skaičiavimą reikia įtraukti DVS dokumentus arba užfiksuotos operacijos įrašus. Tokie rezultatai tęsia teorinės mokslinės vadybos kryptį (Barrar, Wood, Jones & Vedovato, 2002) ir papildo apskaitos funkcijų standartizavimo tyrimus (Li, 2019); (Mihailoaitė, 2019).

Išvados

NBFC centralizuojant procesus ir planuojant plėtrą, apskaitos departamentų veiklos standartizavimas, produktyvumo ir rezultatyvumo gerinimas yra pagrindiniai valdymo uždaviniai,

todėl čia darbo analizė padeda išgryninti svarbiausius aspektus.

Gauti rezultatai parodė, kad gaunami dokumentai per DVS ir elektroniniu paštu fiksuojami FVAIS, tačiau įvairūs neaiškumai, nestandartinės operacijos, kitos užduotys mažina operacijų įvykdymo greitį. Šiuo atveju kuo didesnis produktyvumas, tuo didesnė tikimybė, kad bus daugiau klaidų, o tai lems mažesnę rezultatyvumą.

Darbo laiko analizė atskleidė, kad apskaitininkų darbo laikas ir darbo intensyvumas yra netolygus per visą mėnesį, ir tai sukelia stresą bei gali daryti įtaką rezultatyvumui.

Tyrimo metu buvo fiksuoti viršvalandžiai, taigi didesnė plėtra reikalautų papildomų išteklių – tiek žmogiškųjų, tiek techninių.

Pagrindiniai trukdžiai buvo nurodyti kaip techniniai nesklandumai.

Siūlymai

Apskaitos departamentuose svarbu savalaikiškumas, tikslumas ir kokybė, todėl siūlome išsigryninti rodiklius, kurie apibrėžtų reikiamą produktyvumą ir rezultatyvumą. Atlikus turto grupės žvalgomojo tyrimo analizę, siūloma valdymui naudoti laiko, skirto suvesti turto pirkimus ir pardavimus, sąskaitų faktūrų, ypač atsargų (šio tipo operacijos dažnesnės), laiko,

skirto uždaryti tam tikras operacijas, rodiklius. Kokybės rodiklių grupėje siūloma naudoti skaičiaus ar procentinės aptiktų klaidų išraiškos ir skaičiaus ar procentinės klaidingai užregistruotų įrašų išraiškos rodiklius. Taip pat svarbu stengtis fiksuoti visų šių rodiklių mažėjimo tendenciją. Į bendrų rodiklių grupę siūloma būtina įtraukti skaičiaus ar procentinės perdarytų procesų išraiškos ir skaičiaus ar procentinės dirbtų viršvalandžių išraiškos rodiklius.

Rekomenduojama darbo analizę tęsti nusibraizant pagrindinių operacijų procesus, tada išskirti, kurias galima būtų standartizuoti ir pabandyti joms nustatyti laiko atlikimo ribojimus. Siūloma atlikti darbuotojų, vykdančių šias operacijas, stebėjimą. Apskaitininko darbo procesų valdymui taip pat rekomenduojama nubraižyti darbo dienos darbų schemą ir įvertinti tam tikrų užduočių ir operacijų atlikimo laiką. Kai kuriems darbams gali būti nustatomos atitinkamos darbo laiko atlikimo normos. Kadangi Kauno grupė išsiskyrė savo specifika, ją siūloma analizuoti atskirai. Tai pat siūloma sudaryti atskirą veiksmų schemą kiekvienam departamentui. Tolesnėje perspektyvoje galima vertinti dirbtinio intelekto naudojimą nuolatiniam, standartizuotiems darbams atlikti. Taip pat tęsiant Ahl ir kt. (2019) mintį, siūloma įvertinti apskaitininkų socializacijos organizacijoje svarbą ir planuoti šį laiką.

Literatūra

1. Ahl, H., Bergmo-Prvulovic, I. & Kilhammar, K. (2019). Human Resource Management: A Nordic Perspective. London: Routledge. Doi: <https://doi.org/10.4324/9780429489761>
2. Barrar, P., Wood, D., Jones, J. & Vedovato, M. (2002). The efficiency of accounting service provision. *Business Process Management Journal*, 8(3), 195-217. Prieiga per Emerald Insight duomenų bazę <https://doi.org/10.1108/14637150210428925>
3. Blagoev, B. (2018). Organizational working time regimes: Drivers, consequences and attempts to change patterns of excessive working hours, *German Journal of Human Resource Management*, 32(3-4) 155–167. Doi: 10.1177/2397002218791408
4. Braak, P.; Droogenbroeck, F., Minnen, J., Tienoven, T., Glorieux, I. (2022). Teachers' working time from time-use data: Consequences of the invalidity of survey questions for teachers, researchers, and policy, *Teaching and Teacher Education*, 109: 103536. Doi: <https://doi.org/10.1016/j.tate.2021.103536>.
5. Dambrauskienė, G. (2012). Apylinkės teismo teisėjų darbo krūvio normavimas – svarbi teisingumo vykdymo sąlyga, *Jurisprudencija*: 19(3): 1149–1169.
6. Deloitte & Touche LLP (2016). When input trumps throughput: Optimizing service delivery models for knowledge-based finance functions. Prieiga per internetą <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/us/Documents/process-and-operations/us-centralized-functions-service-delivery.pdf>
7. Eichhorn, P. & Towers, I. (2018). Principles of Management: Efficiency and Effectiveness in the Private and Public Sector. Switzerland: Springer Nature. Prieiga per internetą https://books.google.lt/books?id=iJ1GDwAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=Efficiency+and+effectiveness&hl=en&sa=X&redir_esc=y#v=onepage&q=Efficiency%20and%20effectiveness&f=false
8. Kiran, D.R. (2020). Work Organization and Methods Engineering for Productivity. United Kingdom: Elsevier Inc. Prieiga per internetą: <https://books.google.lt/books?id=ZeXEDwAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=working+productivity+at+organisations+management&hl=en&sa=X&ved=2ahUKEwi3v5WIZtv1AhXbiP0HHYVBA0sQ6AF6B-AgFEAI#v=onepage&q=working%20productivity%20at%20organisations%20management&f=false>
9. NBFC (2021). Prieiga per internetą: <https://nbfc.lrv.lt/>
10. Lietuvos profesijų klasifikatorius LPK (2012). Pagrindiniai pogrupiai ir jų aprašai. Prieiga per internetą

- <http://www.profesijuklasifikatorius.lt/?q=lt/node/13440>
11. Lietuvos Respublikos darbo kodeksas 2016 m. rugsėjo 14 d. Nr. XII-2603. Prieiga per internetą <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/f6d686707e7011e6b969d7ae07280e89/asr>
 12. Lietuvos Respublikos finansinės apskaitos įstatymas 2021 m. lapkričio 6 d. Nr. XIV-680. Prieiga per internetą <https://www.e-tar.lt/portal/legalAct.html?documentId=83893c80540d11ec862fdcbc8b3e3e05>
 13. Li, S. (2019). Analysis on Internal Control Risk Research and Prevention Management of Centralized Accounting in Units. Management and Education Technology: 4th International Conference on Humanities Science. Atlantis Press. Prieiga per internetą <https://doi.org/10.2991/hsmet-19.2019.82>
 14. Mihailoiaie, C. (2019). How to measure the performance of your Accounting Department. Performance magazine. Prieiga per internetą <https://www.performancemagazine.org/measure-performance-accounting-dep/>
 15. Suwardy, T. (2013). Making Accounting Productive. Business Times. Research Collection School of Accountancy. Singapore: Singapore Management University. Prieiga per internetą https://ink.library.smu.edu.sg/soa_research/1118/
 16. Vanagas, P. (2009). Darbo organizavimas, normavimas ir atlyginimas už darbą. Kaunas: Technologija.

PECULIARITIES OF ACCOUNTANTS' WORKING HOURS: THE CASE OF THE NATIONAL SHARED FUNCTIONS CENTRE

Summary

A study on accountants' working hours is important for assessing their daily workload, where human activities are coordinated with Enterprise Resource Planning (ERP) systems providing the possibilities for robotisation. The article reviews the scientific literature on the specifics of investigating working hours, the key indicators in the management of accounting departments, and the peculiarities of an accountant's work. Accounting processes must be centralised to optimise current processes and model more efficient development. The organisation under study, the National Shared Functions Centre (NBFC), was established in 2018 and currently serves 240 government agencies by providing personnel administration and accounting services. The NBFC aims to standardise the human resources administration and accounting processes of public bodies by centralising them, thus ensuring greater efficiency, quality, and faster execution. The initial investigation revealed the routine processes, timing, and interference experienced by accountants. Daily record sheets and survey methods were used in the research to determine the routine processes, the time needed, and the distractions encountered by accountants. The first phase of the study was launched by NBFC on 1 September 2021 and involved the staff performing the functions of accounting assets, accounts receivable, accounts payable, payments, and payroll. The article presents only the findings of the analysis of the function of accounting assets, which were subdivided into seven groups. The results revealed the need to identify possible groups of indicators to be used in the management of accounting functions, such as timeliness, quality, general indicators; the corresponding useful indicators, such as the time needed to record the purchases, sales of assets and close certain transactions; the percentage of errors detected; the amount or percentage of overtime worked, etc. A detailed graphic analysis of certain processes is proposed for further study. It is also recommended for the organisation to clearly identify and draw a diagram of the factors that are relevant for the improvement and further development of the productivity and performance of the organisation.

Keywords: accountant, centralisation, working hours, indicator.

Informacija apie autorius

dr. Giedrė Lapinskienė. Vilnius tech Verslo vadybos fakulteto docentė ir Vilniaus kolegijos Ekonomikos fakulteto mokslo projektų vadovė. Mokslinių tyrimų kryptys: darnus ekonominis vystymasis, žalias investavimas, finansinė analizė.

El. pašto adresas: g.lapinskiene@ekf.viko.lt

Asta Pikelienė. Vilniaus kolegijos Ekonomikos fakulteto lektorė. Mokslinių tyrimų kryptys: apskaita, informacinės technologijos.

El. pašto adresas: a.pikeliene@ekf.viko.lt

Jelena Kutkienė. Vilniaus kolegijos Ekonomikos fakulteto lektorė. Mokslinių tyrimų kryptys: viešieji finansai.

El. pašto adresas: j.kutkiene@ekf.viko.lt

Genė Achranovič. Vilniaus kolegijos Ekonomikos fakulteto lektorė. Mokslinių tyrimų kryptys: ekonomika, finansinė apskaita.

El. pašto adresas: g.achranovic@ekf.viko.lt

Olga Buckiūnienė. Vilniaus kolegijos Ekonomikos fakulteto lektorė. Mokslinių tyrimų kryptys: finansų valdymas, viešieji finansai, finansų analizė.

El. pašto adresas: o.buckiuniene@ekf.viko.lt