

УДК 657.347

Штик Ю.В.

Донецький національний університет економіки і торгівлі
імені Михайла Туган-Барановського

РОЗРАХУНКИ З ОПЛАТИ ПРАЦІ: ВІДОБРАЖЕННЯ ІНФОРМАЦІЇ В СТАНДАРТАХ ТА В КОДЕКСІ ЗАКОНІВ ПРО ПРАЦЮ

Важливим елементом будь-якого підприємства або організації, за допомогою якого відображена взаємозв'язок трудових та інших показників господарської діяльності, є оплата праці.

Оплата праці являє собою один з основних факторів соціально-економічного життя країни, колективу, людини. Високий рівень оплати праці в державі позитивно впливає на розвиток економіки в цілому, забезпечуючи високий попит на товари і послуги.

Ключові слова: оплата праці, заробітна плата, міжнародні стандарти, національні стандарти.

Shtyk Yu.

PAYMENTS TO WAGES : DISPLAY INFORMATION IN STANDARDS AND THE LABOUR CODE

An important element of any business or organization with, which displayed the relationship of employment and other indicators of economic activity, is payment of work.

Payment of work is one of the key factors of socio-economic life of the country, the team, man. High level of salaries in the state positively affects the development of the economy in general, by providing high demand for goods and services.

Key words: payment of work, wage bill, international standards, national standards.

Штык Ю.В.

РАСЧЕТЫ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА: ОТОБРАЖЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ В СТАНДАРТАХ И В КОДЕКСЕ ЗАКОНОВ О ТРУДЕ

Важным элементом любого предприятия или организации, с помощью которого отобразена взаимосвязь трудовых и других показателей хозяйственной деятельности, является оплата труда.

Оплата труда представляет собой один из основных факторов социально-экономической жизни страны, коллектива, человека. Высокий уровень оплаты труда в государстве позитивно влияет на развитие экономики в целом, обеспечивая высокий спрос на товары и услуги.

Штик Ю.В.

Ключевые слова: оплата труда, заработная плата, международные стандарты, национальные стандарты.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Винагорода за працю є стимулом працівників, які здійснюють процес виробництва та виробляють матеріальні блага. Витрати на оплату праці як складова собівартості безпосередньо впливають на результати фінансово-господарської діяльності підприємства, однак їх збільшення при нормальній організації виробничого процесу є наслідком підвищення рівня продуктивності праці, якісних характеристик продукту, що виробляється, та доходу.

В умовах ринкової економіки розвиток обліку та нормативно-правового забезпечення розрахунків з оплати праці полягає в подальшій їх диференціації та індивідуалізації на основі повного врахування як індивідуальних результатів праці, так і особистих ділових якостей, включаючи кваліфікацію, відповідальність, творчу ініціативу, якість роботи, досконалість рішень. Ринкове регулювання заробітної плати, особливо для осіб, попит на працю яких зменшується, а також для працівників з низькою результативністю діяльності має вирівнюватися державним втручанням у соціальні процеси. Проте, як свідчить досвід зарубіжних держав, це втручання повинно мати непрямий, соціально-орієнтований характер.

Перераховані фактори обумовлюють актуальність даного наукового дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми. Розробкою методології реформування системи бухгалтерського обліку у відповідності до МСФЗ були зайняті такі вітчизняні вчені, як Білова Н., Винокуров Д., Голов С., Грабчук О., Грачова Р., Лісна І. та зарубіжні науковці такі, як Булига Р., Гетьман В., Соколов Я. та інші.

Цілі статті. Метою дослідження є дослідження Міжнародних стандартів фінансової звітності і Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку з розрахунків з оплати праці, а також інших нормативно-законодавчих документів з обліку витрат на оплату праці та надання пропозицій щодо їх гармонізація.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. У процесі досягнення мети наукової роботи поставлені такі задачі, як аналіз Кодексу законів про працю та проекту «нового» кодексу, порівняльна характеристика Міжнародного стандарту фінансової звітності 19

«Виплати працівникам» з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам», узагальнення отриманої порівняльної таблиці та формування власної думки щодо удосконалення Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26.

Зростаюча організаційно-правова самостійність економічних суб'єктів у проведенні кадрової політики, виборі форм оплати праці, побудови мотиваційних систем заохочення високої продуктивності праці передбачає органічний зв'язок з доступністю працівників до інформації у розрізі всього спектру соціально-трудова відносин.

Удосконаленням методичного забезпечення системи бухгалтерського обліку за розрахунками з оплати праці досягається не тільки більша прозорість, точність даних і повнота їх відображення у відповідних документах, але і інформованість кожного працівника в питаннях трудового навантаження і дисципліни, заробітної плати, компенсаційних виплат, преміальних і інших положень. Досягненню таких якісних характеристик в українській практиці бухгалтерського обліку і звітності сприяє їх поступова трансформація у відповідності з принципами Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ).

Однак, у процесі такої трансформації виникають як об'єктивні, так і суб'єктивні труднощі. Особливо складними є питання бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці в силу соціального характеру цієї сфери трудових відносин, різниця в нормах МСФЗ 19 «Виплати працівникам» і українською системою соціально-трудова відносин.

Положення (стандарту) бухгалтерського обліку копіюють Міжнародні стандарти фінансової звітності, але не досить досконало і повно розкривають сутність деяких питань з обліку витрат на оплату праці, в порівнянні з міжнародними [5, 7].

Невідповідність фінансової звітності українського підприємства вимогам Міжнародних стандартів фінансової звітності може виникати внаслідок:

- жорсткої регламентації форм фінансової звітності в Україні і практичної відсутності умов для застосування принципу "суттєвості";
- відсутності в Україні окремих стандартів, адекватних Міжнародним стандартам фінансової звітності (зокрема, Міжнародні стандарти фінансової звітності 8, 20, 26, 28, 31, 34,37);
- стислості змісту Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, у відсутності пояснень до них, що нерідко приводить до помилкової інтерпретації окремих положень.

Необхідність проведення порівняльної характеристику Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» та Міжнародні стандарти фінансової звітності 19 «Виплати працівникам» обумовлена актуальністю теми дослідження (табл.1.).

Таблиця 1

Порівняльна характеристика деяких критеріїв Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» та Міжнародного стандарту фінансової звітності 19 «Виплати працівникам»

Критерії	МСБО 19	ПСБО 26	Відмінності
Мета	Визначення бухгалтерського обліку та розкриття інформації про виплати працівникам	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності	МСБО 19 не дає повного розкриття інформації про виплати працівникам у примітках до фінансової звітності, що обумовлює раціональність міжнародного стандарту
Сфера використання	Застосовується працедавцем при обліку всіх виплат працівникам, за винятком тих, до яких застосовується МСФЗ 2 "Платіж на основі акцій"	Застосовуються роботодавцями – підприємствами, організаціями, іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ)	Так як в Україні прийнято ПСБО 34 "Платіж на основі акцій", доцільно внести поправки в ПСБО 26 "виплати працівникам" щодо його дії на виплати на основі часток у капіталі

Кількість підпунктів	156	34	В ПСБО інформація представлена в більш стислому вигляді і деякі важливі пункти просто пропущені
Склад виплат працівникам	Короткостроков і виплати працівникам, виплати при звільненні, виплати по закінченні трудової діяльності, інші довгострокові виплати працівникам	Поточні виплати, виплати при звільненні, виплати по закінченню трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати працівникам	В ПСБО виділені зобов'язання за виплатами інструментами власного капіталу підприємства, які визначаються відповідно до ПСБО 13 «Фінансові інструменти»

Проводячи порівняльний аналіз складу короткострокових виплат працівникам стає очевидним, що Міжнародний стандарт фінансової звітності 19 на відміну від вітчизняного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26, окрім заробітної плати, виплат за невідпрацьований час та премій включає також виплати пов'язані з участю працівників у прибутках підприємства, різні винагороди в не грошовій формі та внески на соціальне забезпечення [5, 7].

Окрім складу короткострокових виплат привертає увагу і відмінність підходів до зобов'язання створювати резерв на оплату відпусток в міжнародному і вітчизняному стандарті.

У відповідності з Міжнародним стандартом фінансової звітності 19 до одної із статей короткострокових виплат працівникам короткострокові компенсації за відсутність працівника, такі як оплачувана щорічна відпустка. «Компенсації за відсутність працівника» із Міжнародного стандарту фінансової звітності 19 і «виплати за невідпрацьований час» із Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 – це дві великі різниці, в цьому випадку

міжнародний стандарт набагато більше відповідає вітчизняному Кодексу законів про працю [4].

Але, необхідно звернути увагу, що Кодекс законів про працю на даний час теж є недосконалим. Урядом країни неодноразово намагався внести зміни до Кодексу законів про працю. За словами віце-прем'єр-міністра соціальної політики Сергія Тигипко в 2012 році, у випадку прийняття нового Кодексу законів про працю, він ввійшов би в 30–40 найкращих Кодексів законів про працю. Наводячи ці дані він посилається на дані Міжнародної організації праці.

В інтернет-ресурсах ще в 2012 році з'явився «новий» проект Кодексу законів про працю, але законодавці поки що не поспішають його виносити до голосування у Верховній Раді України. Вважаємо, за необхідне порівняти дійсний Кодекс з майбутнім (табл.2).

Таблиця 2

Аналіз змін, що вжито до проекту нового Кодексу законів про працю

Діюче законодавство	Проект нового Кодексу законів про працю 2012
Випробувальний термін	
До 3–х місяців	До 6–ти місяців
Нема випробувального терміну для інвалідів та молодих спеціалістів вузів	Випробувального терміну для інвалідів та молодих спеціалістів вузів
Випробувального терміну для: <ul style="list-style-type: none"> - вагітних; - жінки, які мають дітей до трьох років; - звільнених з армії; - випускники ПТУ; - вибраних на посаду переможців конкурсного відбору на заміщення вакансій, коли на одне місце є декілька претендентів 	Нема випробувального терміну для: <ul style="list-style-type: none"> - вагітних; - жінки, які мають дітей до трьох років; - звільнених з армії; - випускники ПТУ; - вибраних на посаду переможців конкурсного відбору на заміщення вакансій, коли на одне місце є декілька претендентів.

Робочий час	
Максимальна тривалість щоденної роботи – до 8 годин	Максимальна тривалість щоденної роботи – до 12 годин (при наявності письмової згоди зі сторони працівника)
Максимальна тривалість робочого тижня – до 40 годин	Максимальна тривалість робочого тижня – до 48 годин
Не регламентовано	Можливість працювати вдома, гнучкий графік роботи протягом дня на розсуд працівника (при цьому норма робочого часу за місяць повинна бути відпрацьована).
Оплата праці працівників	
Тариф за роботу вночі не менше ніж на 20% вище базового	Тариф за роботу вночі не менше ніж на 30% вище базового.
Не регламентовано.	Якщо робочий день поділено на частини, погодинна або тарифна оплата на 20% вище.
При знаходженні браку не з вини робітника, роботу оплатять на 2/3	При знаходженні браку не з вини робітника, роботу оплатять повністю.
Відпочинок та відпустка	
Максимальний час обідньої перерви не встановлено.	Максимальний час обідньої перерви – 30 хвилин.
Не регламентовано	Роботодавець має право надавати працівнику додаткову відпустку з частковою або повною оплатою за добросовісну довголітню працю, виконання державних і суспільних обов'язків.
Відпустка без зберігання заробітної плати за проханням працівника може бути наданий термін до 15 днів.	Відпустка без зберігання заробітної плати за погодженням сторін може бути наданий на термін до 3 місяців.

Тож, в «новий» Кодекс законів про працю буде забороняти звільняти пенсіонерів лише через вік, зобов'яже роботодавців щедріше оплачувати зміни вночі, але він скоротить обідню перерву для працівників та встановить робочий день – 12 годин [16].

Але ж, новий законопроект «Кодекс законів про працю» буде обтяжувати робітників: претендентів на місце можуть заставити працювати півроку на випробувальному терміні з мінімальним окладом, а звільняти за найменшу провинність. Введення межі робочого часу – 12 годин, приведе до робочого тижня – 48 годин. Зараз такого ліміту не має (є лише вказівка, що «нормальний робочий тиждень не може перевищувати – 40 годин»), і тому таке чітке відмежування вигідне робітникам.

Вирішити деякі з вказаних проблем можна за допомогою справедливої оплати праці основаної на відповідному ефективному відшкодуванні затрат робітника в процесі трудової діяльності. Вона здобуває особливу значимість на сучасному етапі в зв'язку зі змінами умов господарювання, збільшенням об'єму прав і повноважень господарюючих суб'єктів, коли виникає додаткова необхідність розробки і впровадження на кожному підприємстві системи оплати праці, що направлена на: максимальне використання трудового потенціалу працівників, точну і повну оцінку кількості і якості праці. Через організацію заробітної плати повинен досягатися необхідний компроміс між інтересами роботодавця та робітника, що сприяє розвитку відносин соціального партнерства між двома рушіями силами ринкової економіки.

Таким чином, національний стандарт "Виплати працівникам" дещо дублює однойменний МСБО 19. Український варіант обліку відрізняється аналітичністю, ясністю викладу, забезпечує тотожність аналітичного обліку з даними синтетичного. Цей нормативний акт не має практичного застосування, тому що він дає лише трактування використовуваних термінів, наводить класифікацію виплат, які можуть здійснюватись працівнику та дає рекомендації щодо питань обліку та відображення у звітності даних розрахунків.

Висновки. Отже, в П(С)БО 26 "Виплати працівникам" інформація представлена у більш стислому вигляді, що дозволяє скоротити час на вивчення стандарту, але це не завжди полегшує роботу бухгалтера, адже не все що не описано в даному стандарті можна тлумачити по-різному, що може в подальшому призвести до неоднозначності обліку та виникнення помилок.

Невідповідність фінансової звітності українського підприємства вимогам Міжнародних стандартів фінансової звітності може виникнути внаслідок:

- жорсткої регламентації форм фінансової звітності в Україні й практичної відсутності умов для застосування принципу "суттєвості";
- відсутності в Україні окремих стандартів, адекватних Міжнародним стандартам фінансової звітності (зокрема, Міжнародні стандарти фінансової звітності 8, 20, 26, 28, 31, 34,37);
- стислості змісту Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, у відсутності пояснень до них, що нерідко приводить до помилкової інтерпретації окремих положень.

За словами віце-прем'єр-міністра соціальної політики, у випадку прийняття нового Кодексу законів про працю, він ввійшов би в 30-40 найкращих Кодексів законів про працю. Наводячи ці дані він посилається на дані Міжнародної організації праці.

Вважається, що новий законопроект «Кодекс законів про працю» буде обтяжувати робітників: претендентів на місце можуть змусити працювати півроку на випробувальному терміні з мінімальним окладом, а звільняти за найменшу провинність. Введення межі робочого часу – 12 годин, приведе до робочого тижня – 48 годин. Зараз такого ліміту не має (є лише вказівка, що «нормальний робочий тиждень не може перевищувати – 40 годин»), і тому таке чітке відмежування вигідне робітникам.

Основною рекомендацією в покращенні обліку виплат працівникам є детальна розробка внутрішніх інструктивних та рекомендаційних нормативних актів, які на розроблених прикладах та типових ситуаціях дадуть можливість пересічному бухгалтеру зрозуміти особливості обліку розрахунків за виплатами працівникам.

1. Закон України „Про оплату праці” №108/95–ВР від 24.03.1995 (з подальшими змінами і доповненнями) // ВВР. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: – Режим доступу: <http://rada.gov.ua/>
2. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. №996–XIV, зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>
3. Закон України «Про відпустки» від 15.11.1996 р. №504/96–ВР, зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>
4. Кодекс Законів про Працю України №322/8 від 01.06.1972 (з подальшими змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 "Виплати працівникам" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_011/paran2#n2

6. Новий Трудовий кодекс: підніmemo градус протистояння? [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://smi.liga.net/articles/2012-05-30/5625803_noviy_trudoviy_kodeks_p_dn_memo_gradus_protistoyannya.htm
7. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам" N 1591 (z1556-11) від 09.12.2011 (Із змінами та доповненнями, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>
8. Статистичний щорічник України 2011. За ред. Осауленка О.Г. Державна служба статистики України. – К.: Август Трейд, 2012. – 559 с.