

РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ВИПЛАТИ ПРАЦІВНИКАМ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ

Обґрунтовано доцільність розкриття інформації про виплати працівникам у фінансовій звітності суб'єктів державного сектору

The necessity of disclosure of employee benefits in the financial statements of public sector entities

Ключові слова: фінансова звітність, виплати працівникам

В Україні триває реформування бухгалтерського обліку та фінансової звітності суб'єктів державного сектору відповідно до міжнародних стандартів. Оскільки, фінансова звітність суб'єктів державного сектору є однією з ключових ланок даного процесу, вона потребує уваги зі сторони законодавства.

Питанням обліку та фінансової звітності у державному секторі присвячені роботи Л. Гуцайлюк, Р. Джоги, С. Зубілевич, Т. Канєвої, Л. Кіндрацької, О. Клименко, М. Лучко, Т. Писаренко, Н. Позняковської, С. Свірко, Н. Сушко М. Чумаченко, І. Фаріона та інших. Слід відмітити, що основні напрямки та положення реформування обліку в державному секторі відповідно до сучасних вимог мають і законодавче підтвердження, а саме: Постановою Кабінету міністрів України «Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки» [1], Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Метою даної статті є аналіз виплат працівникам у державному секторі та розкриття даної інформації у фінансовій звітності.

Для вирішення даної мети нами сформоване завдання, яке полягає в обґрунтуванні доцільності розкриття інформації про виплати працівникам у фінансовій звітності суб'єктів державного сектору.

На даний час затверджене Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам» [2], введення в дію якого перенесено з 1.01.2013 року на 1.01.2015 року. Це Національне положення (стандарт) встановлює методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і негрошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності. Норми його застосовуються суб'єктами бухгалтерського обліку в державному секторі.

Так, як виплати працівникам є самостійним об'єктом фінансового обліку суб'єктів державного сектору, то їх розкриття у фінансовій звітності є досить актуальним. Виплати працівникам у Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам» поділяються на:

- *виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню* – виплати за невідпрацьований час, право на які не поширюється на майбутні періоди. Виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню визнаються зобов'язанням у тому періоді, у якому час відсутності працівника на роботі підлягає оплаті;

- *виплати за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню* – виплати за невідпрацьований час, право на отримання яких працівником може бути використано в майбутніх періодах. Виплати за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню визнаються зобов'язанням через створення забезпечення у звітному періоді;

- *виплати при звільненні* – виплати працівнику, які підлягають сплаті відповідно до законодавства при досягненні ним пенсійного віку або до досягнення ним пенсійного віку. Зобов'язання щодо виплат при звільненні визнається у разі, якщо суб'єкт державного сектору має невідомне зобов'язання звільнити працівника або кількох працівників до досягнення ними пенсійного віку або надавати виплати при звільненні згідно із законодавством, контрактом чи іншою угодою.

Виплати при звільненні визнаються витратами того періоду, у якому виникають зобов'язання за такими виплатами;

поточні виплати працівнику – виплати працівнику (окрім виплат при звільненні), які підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні місяця, у якому працівник виконував відповідну роботу.

Поточні виплати працівникам включають:

- заробітну плату за окладами та тарифами,
- інші нарахування з оплати праці;
- виплати за невідпрацьований час (відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час);
- премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців по закінченні періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу, тощо.

Інші виплати працівникам, зокрема матеріальна допомога, визнаються зобов'язанням у звітному періоді, якщо робота, виконана працівниками у цьому періоді, дає їм право на отримання таких виплат.

Нарахована сума виплати працівникам за роботу, виконану ними протягом звітного періоду та нарахована сума за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування визнаються поточними зобов'язаннями та витратами звітного періоду, у якому виникли такі зобов'язання, якщо інші національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі не вимагають включення таких витрат до собівартості активу.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам» складений на основі Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку у державному секторі 25 «Виплати працівникам» [3], тому відобразимо класифікацію виплат працівникам за цим стандартом:

- *короткострокові виплати працівникам*, такі як заробітна плата робітникам та службовцям, внески на соціальне забезпечення, оплачені щорічні відпустки та тимчасова непрацездатність, участь у прибутку та премії, а також негрошові пільги для теперішніх працівників;

- *виплати по закінченню трудової діяльності*, такі як пенсії, інші види пенсійного забезпечення, страхування життя та медичне обслуговування по закінченні трудової діяльності;

- *інші довгострокові виплати працівникам*, включаючи додаткову відпустку за вислугу років або оплачувану академічну відпустку, виплати з нагоди ювілеїв чи інші виплати за вислугу років, виплати за тривалою непрацездатністю, а також отримання частки прибутку, премії та відстрочену компенсацію, якщо вони не підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду;

- *виплати при звільненні* – це подія, яка призводить до виникнення зобов'язань, це звільнення працівника, а не надання йому послуг.

Звідси можна зробити висновок, що не зважаючи на розробку Національних стандартів на базі міжнародних, є відмінності у класифікації виплат працівникам.

Що ж стосується розкриття інформації про виплати працівникам, то у Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам» сказано, що інформацію про суми заборгованості за заробітною платою слід розкривати у примітках до фінансової звітності, а також суб'єкт державного сектору у примітках до фінансової звітності наводить інформацію щодо створеного забезпечення за невідпрацьований час. У випадку звільнення працівників відповідно до законодавства у примітках до фінансової звітності слід наводити інформацію про суми виплат при звільненні. Але якщо звернутися до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку у державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» [4], то у ньому відмічено, що Примітки до фінансової звітності розкривають інформацію, яку вимагають відповідні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, яка не подана безпосередньо у фінансових звітах, але є необхідною. Розкриття статей приміток здійснюється згідно з порядком заповнення форм фінансової звітності в державному секторі, встановленим відповідно до чинного законодавства. Звідси випливає деяка невідповідність: у примітках (додаток 5 до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку у державному секторі 101 «Подання фінансової звітності») відображається тільки інформація про нематеріальні активи та основні засоби, а про виплати працівникам мова взагалі не йде. На нашу думку,

необхідно доопрацювати законодавчу базу таким чином, щоб чітко вказати (прописати), що потрібно відобразити у примітках до фінансової звітності.

У Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку державного сектору 25 «Виплати працівникам» сказано, що якщо Стандарт не вимагає розкриття конкретної інформації щодо *короткострокових виплат працівникам*, інші стандарти можуть вимагати розкриття такої інформації. Наприклад, Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку державного сектору 20 «Розкриття інформації щодо зв'язаних сторін» [5] вимагає розкриття інформації щодо виплат основним керівникам. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку державного сектору 1 «Подання фінансових звітів» вимагає розкриття інформації про витрати на виплати працівникам [6].

Суб'єктові господарювання слід розкривати суму, визнану як *виплати по закінченні трудової діяльності: програми з визначеним внеском*. Якщо цього вимагає Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку державного сектору 20 «Розкриття інформації щодо зв'язаних сторін», суб'єкт господарювання розкриває інформацію про внески до програм з визначеним внеском для провідного управлінського персоналу.

Виплати по закінченні трудової діяльності: програми з визначеною виплатою. Суб'єктові господарювання слід розкривати інформацію, яка допоможе користувачам фінансової звітності оцінити характер його програм з визначеною виплатою і фінансовий вплив змін у цих програмах протягом періоду.

Незважаючи на те, що Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку державного сектору 25 «Виплати працівникам» не вимагає розкриття конкретної інформації *про інші довгострокові виплати працівникам*, інші стандарти можуть вимагати розкриття такої інформації, наприклад, якщо витрати, спричинені такими виплатами, є суттєвими та потребуватимуть розкриття інформації відповідно до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку державного сектору 1 «Подання фінансових звітів». Якщо цього вимагає Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку державного сектору 20 «Розкриття інформації щодо зв'язаних сторін», суб'єкт господарювання розкриває інформацію про інші довгострокові виплати основному управлінському персоналу.

Якщо є невизначеність щодо кількості працівників, які приймуть пропозицію про виплати при звільненні, виникає непередбачене зобов'язання. Згідно з вимогами Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку державного сектору 19 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи» [7], суб'єкт господарювання розкриває інформацію про непередбачене зобов'язання, якщо ймовірність вибуття коштів при розрахунках не є віддаленою.

Згідно з вимогами Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку державного сектору 1 «Подання фінансових звітів», суб'єкт господарювання розкриває характер та суму витрат, якщо вони є суттєвими. Виплати при звільненні можуть призвести до витрат, інформацію про які треба розкривати, щоб задовольнити цю вимогу.

Згідно з вимогами Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку державного сектору 20 «Розкриття інформації щодо зв'язаних сторін», суб'єкт господарювання розкриває інформацію про виплати при звільненні основному управлінському персоналові.

Отже, на підставі проведеної порівняльної характеристики Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку державного сектору 25 та Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам» можна сказати, що зазначені нормативні документи, містять поряд із спільними, відмінні положення. Оскільки ці документи мають надавати користувачам інформацію щодо змін у складі виплат працівникам протягом періоду та розкриття інформації про залишки на звітну дату, тому вони повинні це реально відображати, а також не повинні суперечити один одному.

Бібліографія

1. Постанова Кабінету Міністрів України «**Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки**»: за станом на 16.01.2007 р., № 34, із змінами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1136.35.0>.

2. Наказ Міністерства фінансів України «**Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам**»»: за станом на

29.12.2011 р., № 1798, набрання чинності відбудеться 1.01.2015 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/1a>

3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку державного сектору 25 «**Виплати працівникам**» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/MSBODS/MSBODS.aspx>.

4. Наказ Міністерства фінансів України «**Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку у державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»**»: за станом на 28.12.2009 р., № 1541, із змінами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10>.

5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку державного сектору 20 «**Розкриття інформації щодо зв'язаних сторін**» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Re>

6. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку державного сектору 1 «**Подання фінансових звітів**» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/MSBODS/MSBODS.asp>

7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку державного сектору 19 «**Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи**» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/MSBODS/MSBODS.aspx>.

Рецензент: д.е.н., професор Лазаришина І. Д.

УДК 332.06:504

О. Ю. ЛЕСНЯК

ЕКОЛОГІЧНА СКЛАДОВА ПІДТРИМАННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

В статті наведено фактори екологічних загроз функціонування підприємства, висвітлено етапи оцінювання еколого-економічної безпеки та розроблено алгоритм процесу підтримання екологічної безпеки.

The article reviews the ecological hazards of enterprise operation and stages of economic and ecological safety evaluation and formulated a conceptual procedure to maintain safety.

Ключові слова: екологічна безпека, економічна безпека, еколого-економічні загрози, збитки, ризики