

УДК 657:331

О. В. Кравченко, канд. екон. наук, доц.,
Т. С. Сидорук, магістрант,
ДВНЗ “Українська академія банківської справи НБУ”

ВИПЛАТИ ПРАЦІВНИКАМ: ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ, ВІТЧИЗНЯНА ТА МІЖНАРОДНА ПРАКТИКА ОБЛІКУ

У статті досліджено питання організації обліку виплат працівникам бюджетних установ за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, здійснено їх порівняльний аналіз, визначено напрямки подальшого вдосконалення в державному секторі.

Ключові слова: бюджетні установи, виплати працівникам, основна і додаткова заробітна плата, стандарти бухгалтерського обліку.

Постановка проблеми. В умовах глобалізації економіки бюджетні установи відіграють важливе значення в сучасному суспільстві. Сьогоднішній стан бюджетної сфери характеризується наявністю проблемних питань різного характеру, зокрема і в організації бухгалтерського обліку. Вдосконалення методології, методики та організації обліку в бюджетних установах має принципове значення для полегшення контролю за соціально-економічною віддачею всіх видів ресурсів, покращення якісних показників їх діяльності. Виплати працівникам є найвагомішою складовою всіх видатків бюджетних установ, а їх облік – однією з найважливіших сторін облікового процесу. Впровадження нових в оплаті праці в бюджетних установах дозволяє пристосувати їх до змін у системі управління та використовувати кадрові ресурси більш ефективно.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дана проблематика знайшла висвітлення на сторінках наукових фахових видань у працях вітчизняних учених: Ф. Бутинця, С. Голова, Р. Джоги, С. Івахненкова, Є. Мниха, С. Свірко, Н. Сушко, І. Фаріона, В. Щвеця. Їх дослідження стосуються розробки теоретичних і методичних питань з обліку виплат працівникам і напрямів адаптації положень міжнародних стандартів до вітчизняної бухгалтерської практики.

Мета дослідження. Розкриття сутності та змісту міжнародного та національного стандарту щодо виплат працівникам; проведення їх порівняльного аналізу; визначення можливих напрямків удосконалення.

Виклад основного матеріалу. У наш час організація обліку в бюджетних установах України зазнає суттєвих змін у напрямі забезпечення відповідно до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку

державного сектору та можливої уніфікації з обліком суб'єктів господарювання. Виплати працівникам як економічну категорію зараховують до найскладніших. Проте в нормативно-правовій базі України, що регулює теоретичні та методичні аспекти бухгалтерського обліку бюджетних установ, детально не розкрито зміст і складові виплат працівникам.

Структура стандартів визначається обсягом і змістом питань, які вони розглядають. Національні П(С)БО, так само як і МСБО, складаються структурно з таких частин:

1. Загальні положення.
2. Визнання та класифікація об'єкта бухгалтерського обліку.
3. Оцінка об'єкта бухгалтерського обліку, її складові та порядок визначення, прийняті методи оцінки.
4. Характеристика обліку об'єкта бухгалтерського обліку, виходячи із загальноприйнятих за МСБО принципів.
5. Розкриття інформації про об'єкти бухгалтерського обліку в фінансовій звітності та примітках.
6. Додатки.

Проведемо порівняльну характеристику НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам” та МСБОДС 26 “Виплати працівникам” у розрізі таких критеріїв: мета, сфера застосування, склад виплат працівникам.

Метою НП(С)БОДС 132 є встановлення методологічних засад формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і негрошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності [4].

Метою МСБОДС 25 є визначення порядку бухгалтерського обліку та розкриття інформації про виплати працівникам, який вимагає від суб'єкта господарювання визнавати:

- а) зобов'язання, якщо працівник надав послугу в обмін на виплати, які будуть сплачені в майбутньому;
- б) витрати, якщо суб'єкт господарювання споживає економічну вигоду, що виникає внаслідок послуги, наданої працівником в обмін на виплати працівникам [1].

Сфера застосування НП(С)БОДС 132: застосовуються суб'єктами бухгалтерського обліку в державному секторі.

МСБОДС 25 слід застосовувати працедавцю при обліку всіх виплат працівникам, за винятком операцій на основі акцій.

МСБОДС 25 не розглядає звітність за пенсійними програмами виплат працівникам. Також цей стандарт не розглядає виплат за комплексними програмами соціального забезпечення, які не пропонуються в обмін на послуги, надані працівникам або колишнім працівникам суб'єктів господарювання державного сектору.

НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам” набере чинності з 01.01.2015. Відповідно до даного стандарту виплати працівникам діляться на три групи:

- 1) поточні виплати: заробітна плата 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;
- 2) виплати при звільненні – зобов’язання, які визнаються у разі, якщо суб’єкт державного сектору має невідмовне зобов’язання звільнити працівника або кількох працівників до досягнення ними пенсійного віку або надавати виплати при звільненні згідно із законодавством, контрактом чи іншою угодою;
- 3) інші виплати працівникам, зокрема матеріальна допомога, визнаються зобов’язанням у звітному періоді, якщо робота, виконана працівниками в цьому періоді, дає їм право на отримання таких виплат [4].

Слід також відмітити, що нарахована сума поточних виплат 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 вони виникли.

Необхідно також розглянути структуру заробітної плати згідно з діючим національним законодавством (рис. 1).

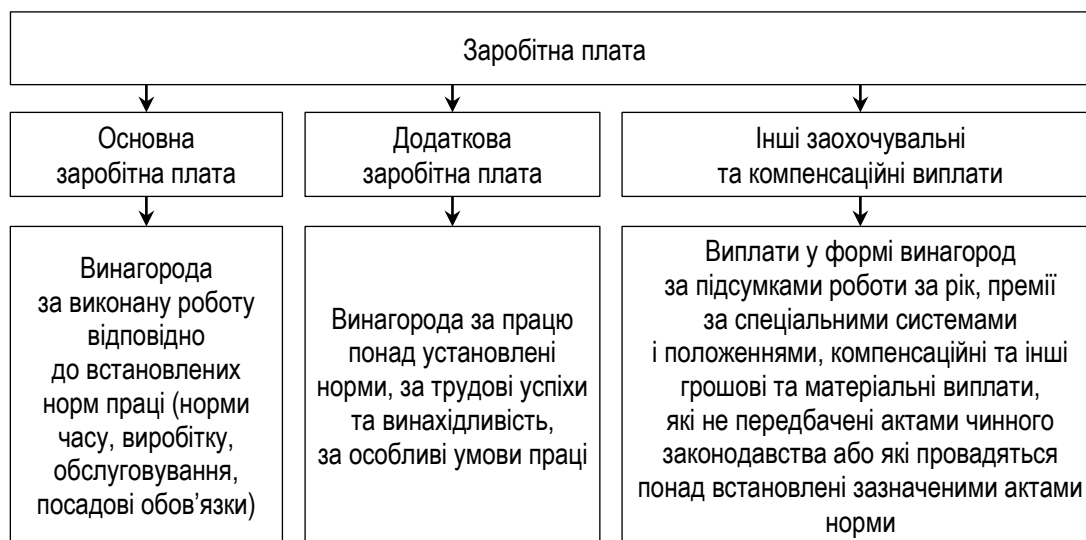


Рисунок 1 – Структура заробітної плати за національними положеннями

Згідно з МСБОДС 25 виплати працівників поділяються на чотири основних категорії (рис. 2).

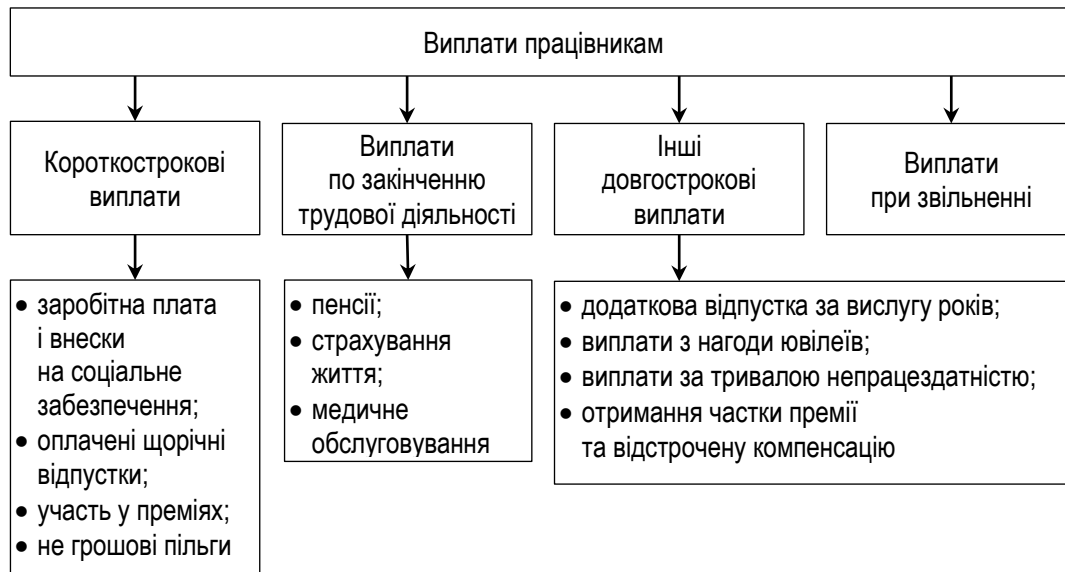


Рисунок 2 – Класифікація виплат працівникам згідно з міжнародними стандартами

1. Короткостроковими вважаються виплати працівнику (крім виплат при звільненні), які підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду, у якому працівник надавав відповідну послугу.

Із них виділяємо такі статті виплат працівникам, які можна застосовувати в бюджетних установах України:

- заробітна плата і внески на соціальне забезпечення;
- короткострокові компенсації за відсутність або іншими словами – виплати за невідпрацьований час (щорічна відпустка та інший оплачуваний невідпрацьований час);
- премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду, у якому працівники надають відповідні послуги.

По суті, до цієї групи належать будь-які виплати працівникам, які бюджетна установа плануватиме здійснити в найближчі дванадцять місяців.

2. Виплати по закінченню трудової діяльності, такі як пенсії, інші види пенсійного забезпечення, страхування життя та медичне обслуговування по закінченню трудової діяльності (рис. 3).

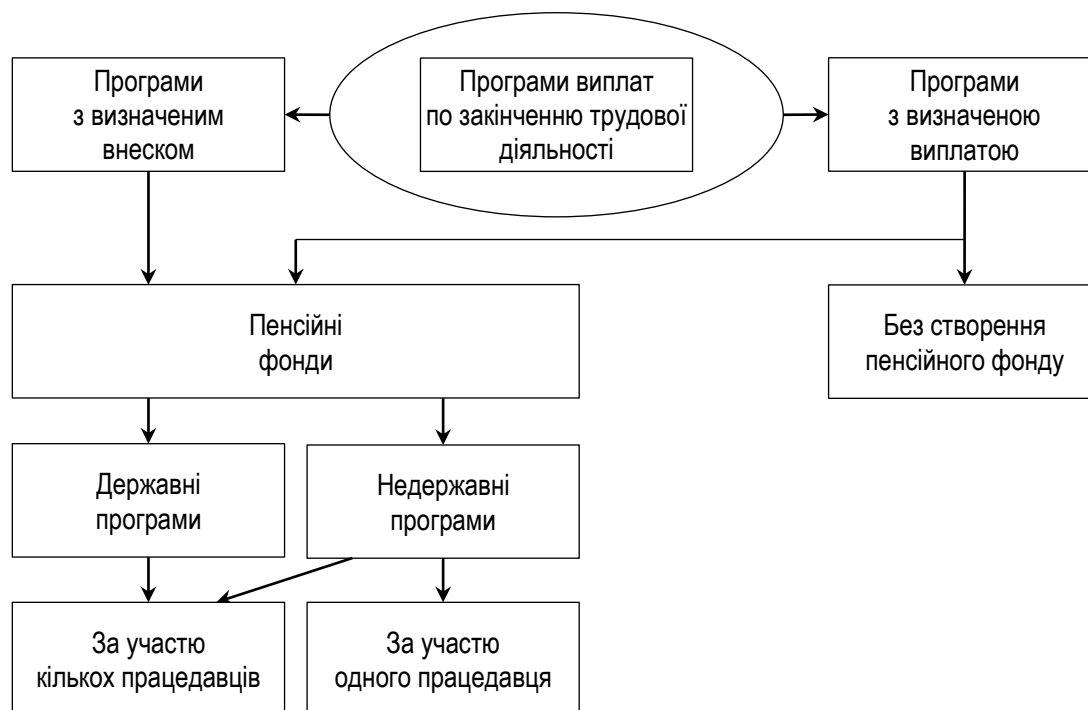


Рисунок 3 – Класифікація виплат по закінченню трудової діяльності

3. До інших довгострокових виплат працівникам належать виплати (окрім виплат по закінченні трудової діяльності та виплат при звільненні), які не підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду, у якому працівники надають відповідні послуги.

Вважаємо, що для вітчизняної облікової практики можна використовувати такі виплати:

- компенсація за періоди відсутності (додаткова відпустка за вислугу років, оплачувана академічна відпустка тощо);
- виплати з нагоди ювілеїв або інші виплати за вислугу років;
- виплати у зв'язку з тривалою непрацездатністю;
- виплати премії, які підлягають сплаті після дванадцяти місяців з дати закінчення періоду, у якому працівники надають відповідні послуги;
- відстрочені компенсації, сплачені після дванадцяти місяців з дати закінчення періоду, у якому вони зроблені.

4. Виплати при звільненні – це виплати працівникам, які підлягають сплаті в результаті:

- рішення суб'єкта господарювання звільнити працівника до встановленої дати виходу на пенсію;
- рішення працівника погодитися на звільнення за власним бажанням в обмін на такі виплати [1].

Отже, порівнявши стандарти МСБОДС 25 і НП(С)БОДС 132, можемо побачити розбіжності в самій структурі виплат працівникам (їх класифікації) та відповідність до визначення сутності мети цих стандартів.

У наш час нормативно-правова база, що регулює теоретичні та методичні аспекти бухгалтерського обліку бюджетних установ, не містить інформації щодо розкриття змісту та складових виплат працівникам, а чинні класифікаційні ознаки, що застосовуються для оцінки розміру виплат працівникам, суттєво відрізняються від класифікаційних ознак МСБОДС. Так, згідно з Інструкцією зі статистики заробітної плати № 5 розмір виплат працівникам визначається як фонд оплати праці, що класифікується у розрізі:

- фонд основної заробітної плати;
- фонд додаткової заробітної плати;
- інші заохочувальні та компенсаційні виплати [2].

Нормативно-правове забезпечення теоретичних і методичних аспектів обліку виплат працівникам в Україні характеризується значною чисельністю законодавчих і підзаконних актів, норми яких щодо формування теоретичного базису обліку виплат працівникам є відмінними від вимог МСБОДС 25. Це свідчить про те, що виплати працівникам не виокремлено як цілісну категорію та самостійний об'єкт фінансового обліку суб'єктів сектору загального державного управління. У бюджетному обліку нарахування заробітної плати та прийняття грошових зобов'язань з оплати праці відбувається одночасно.

Отже, в НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам” інформація подана в більш стислому вигляді, що дозволяє скоротити час на вивчення стандарту, але це не завжди полегшує роботу бухгалтера, адже все, що не описано в даному стандарті, можна тлумачити по-різному, що може в подальшому призвести до неоднозначності обліку та виникнення помилок.

Висновки. Для розв'язання визначених проблем впровадження Національного положення (стандарт) бухгалтерського обліку державного сектору “Виплати працівникам” дозволить визначити зміст, складові, класифікаційні ознаки виплат працівникам установ сектору загального державного управління України та виокремити їх у самостійний обліковий об'єкт. На нашу думку, це дозволить підвищити ефективність бухгалтерського обліку та гармонізувати його з міжнародною практикою; зацікавити робітників в якісній роботі та відповідній оплаті їх праці.

Список літератури

1. IPSAS 25 “Employee Benefits” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.ipsas.org/en/ipsas_standards.htm.
2. Інструкція зі статистики заробітної плати : наказ Державного комітету статистики України [Електронний ресурс] від 13.01.2004 № 5. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0114-04>.
3. Мельник Т. Г. Облік та аудит діяльності бюджетних установ : навч. посіб. / Т. Г. Мельник. – Кондор, 2009. – 412 с.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 132 “Виплати працівникам” [Електронний ресурс] від 29.11.2011 № 1798. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0121-12/para4#n4> б.
5. Свірко С. В. Облікова характеристика виплат працівникам у міжнародному бухгалтерському обліку державного сектору / С. В. Свірко // Науковий вісник ВНУ ім. Л. Українки. – 2010. – № 5. – С. 135–145.

Отримано 17.01.2014

Summary

The article is devoted to questions of the organization of accounting of payments to employees of budgetary institutions with the national and international accounting standards. Their comparative analysis is conducted and the direction of further improvement of their public sector accounting.