

9. StanSnyder. Understandingcashandaccrualbasisaccounting / Сайт у мережі Інтернет [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://office.microsoft.com/en-us/support/understanding-cash-and-accrual-basis-accounting-NA010164612.aspx>.

10. Руководство по управлениюрегиональными и муниципальными финансами. Т. 1. Гл. 6: Бюджетный учет и отчетность / Сайт у мережі Інтернет [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.fer.ru/rftap/files/RFTAP_QCBS_3.6_Final_report_7.pdf.

11. Методы учета / Сайт у мережі Інтернет. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://geoims.com/osnovy-byudzhethnogo-ucheta/metody-ucheta>; AccountingMethods [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://taxguide.completetax.com/text/Q11_2205.asp.

12. John J. Glynn. Publicsectorfinancialcontrolandaccounting. — Blackwell: Oxford, NewYork, N.Y., USA, 1993. — 278 p.

13. Реорганизация системы бухгалтерского учета в бюджетной сфере / Сайт у мережі Інтернет [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://udik.com.ua/books/book-1356/>.

14. AccrualMethodAccounting / Сайт у мережі Інтернет [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://taxguide.completetax.com/text/Q11_2208.asp.

15. CashMethodAccounting / Сайт у мережі Інтернет. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://taxguide.completetax.com/text/Q11_2206.asp.

16. Cashvs. AccrualAccounting / Сайт у мережі Інтернет [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.nolo.com/legal-encyclopedia/cash-vs-accrual-accounting-29513.html>.

Стаття надійшла до редакції 15.01.2012 р.

УДК 657

Н.М. Старченко, асистент кафедри обліку
в кредитних і бюджетних установах
та економічного аналізу,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ВИПЛАТИ ПРАЦІВНИКАМ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ: ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ

АННОТАЦИЯ. Стаття посвящена определению содержания, составляющих, классификационных признаков выплат работникам учреждений сектора общего государственного управления Украины, выделению их в отдельный учетный объект.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: труд, выплаты работникам, заработная плата, краткосрочные выплаты, прочие долгосрочные выплаты работникам, выплаты при увольнении, фонд оплаты труда.

ABSTRACT. This article is devoted to content, components, classification features employee benefits institutions to general government of Ukraine, distinguishing them in a separate account object.

KEY WORDS: labor, employee benefits, wages, short-term benefits, other long-term benefits, termination benefits, payroll.

АНОТАЦІЯ. Статтю присвячено визначенню змісту, складових, класифікаційних ознак виплат працівникам установ сектору загального державного управління України, виокремленню їх в окремий обліковий об'єкт.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: праця, виплати працівникам, заробітна плата, короткострокові виплати, інші довгострокові виплати працівникам, виплати при звільненні, фонд оплати праці.

У даний час питання класифікації та обліку виплат працівникам в установах сектору загального державного управління України зазнає суттєвих коригувань у напрямі забезпечення їх відповідності Міжнародним стандартам бухгалтерського обліку державного сектору.

Виплати працівникам як економічну категорію зараховують до найскладніших. Втім, у нормативно-правовій базі України, що регулює теоретичні та методичні аспекти бухгалтерського обліку бюджетних установ, не розкрито зміст і складові виплат працівникам. Це дає підстави вести мову про відсутність комплексного підходу до проблем виплат.

Дана проблематика знайшла висвітлення на сторінках наукових фахових видань та у працях вітчизняних учених: Ф. Бутинця [1; 2], С. Голова, Р. Джоги, С. Івахненкова, Є. Мниха, С. Свірко [6], Н. Сушко, І. Фаріона, В. Щвеця. Їх дослідження стосується розробки теоретичних і методичних питань з обліку виплат працівникам і напрямів адаптації положень міжнародних стандартів до вітчизняної бухгалтерської практики. Потребує удосконалення визначення змісту, складових, класифікаційних ознак виплат працівникам установ сектору загального державного управління України, виокремлення їх в окремий обліковий об'єкт.

Діяльність працівників сектору загального державного управління, на відміну від матеріального виробництва, має певні особливості:

- переважно ця праця розумова, хоча не позбавлена витрат і фізичних ресурсів;
- рівень висококваліфікованих спеціалістів у бюджетній сфері досить високий (50—80 % загальної чисельності працівників);
- видатки на заробітну плату становлять 70—80 % від загальних видатків за кошторисом.

Законом України «Про оплату праці» та ст. 94 КзПП визначено, що заробітна плата — це винагорода (у грошовій і не грошовій формах), яку за трудовою угодою власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу [4; 5]. З огляду

на це, працівник знаходиться у прямій залежності від роботодавця, а витрати фізичної та розумової праці не враховується. Саме тому працівникові не гарантується адекватна виплата за його зусилля при виконанні роботи.

Облік виплат працівникам державного сектору на міжнародному рівні регулюється МСБОДС 25 «Виплати працівникам», дія якого поширюється на всі види винагород і компенсацій, що виплачуються працевластцем своєму співробітнику в обмін на послуги, що ним надаються. Значна кількість питань по заробітній платі, особливо стосовно пенсійного забезпечення в Україні вирішуються дещо по-іншому. Втім дотримуватися вимог МСБОДС необхідно, оскільки це є важливою передумовою ефективної організації та визнання бухгалтерського обліку важливою функцією управління у державному секторі на міжнародному рівні.

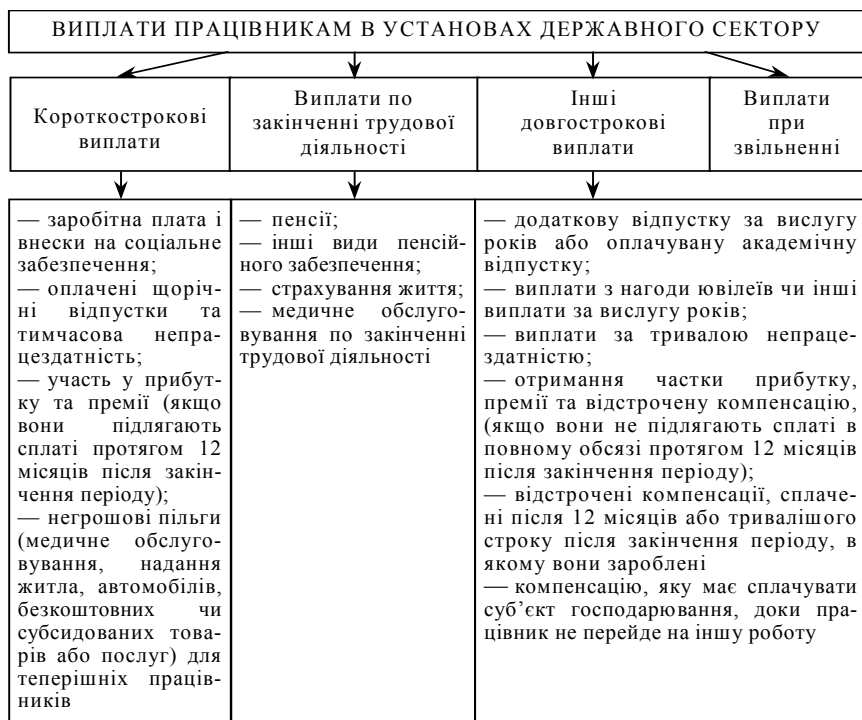


Рис. 1. Категорії виплат працівникам відповідно до МСБОДС 25

Згідно МСБОДС 25 виплати працівників поділяються на чотири основних категорії (рис. 1).

Дослідження перелічених на рис.1 виплат працівникам логічно починати з короткострокових виплат, оскільки вони складають найбільшу питому вагу усіх виплат працівникам.

Короткостроковими вважаються виплати працівнику (крім виплат при звільненні), які підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду, в якому працівник надавав відповідну послугу [7].

Із цих виплат 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, в якому працівники надають відповідні послуги

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

Виплати по закінченні трудової діяльності стосуються виплат працівникам (окрім виплат при звільненні та компенсаційних виплат інструментами власного капіталу), які підлягають сплаті після закінчення трудової діяльності. Різновиди програм виплат по закінченні трудової діяльності наведено на рис. 2.

Ці види виплат неможливо застосовувати в установах державного сектору, тому що вони здійснюються через позабюджетні цільові фонди держави, зокрема Пенсійний фонд України, відтак для установ державного сектору вони неприйнятні.

До *інших довгострокових виплат працівникам* належать виплати (окрім виплат по закінченні трудової діяльності та виплат при звільненні), які не підлягають сплаті у повному обсязі протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду, в якому працівники надають відповідні послуги. Стосовно бюджетних установ України, до таких виплат, зокрема належать:

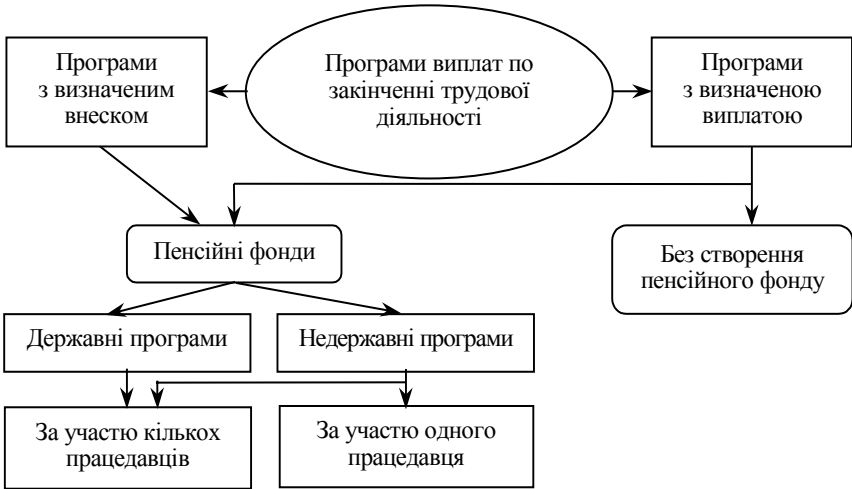


Рис. 2. Класифікація виплат по закінченні трудової діяльності

- 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, в якому працівники надають відповідні послуги;
- відстрочені компенсації, сплачені після дванадцяти місяців з дати закінчення періоду, в якому вони зроблені.

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.

У даний час, нормативно-правова база, що регулює теоретичні та методичні аспекти бухгалтерського обліку бюджетних установ не містить 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 Інструкції зі статистики заробітної плати працівникам, які звільняються з роботи, виплати за вислугу років, 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, в якому працівники надають відповідні послуги, відстрочені компенсації, сплачені після дванадцяти місяців з дати закінчення періоду, в якому вони зроблені, виплати при звільненні (виплати працівникам, які звільняються з роботи до встановленої дати виходу на пенсію, рішення працівника погодитися на звільнення за власним бажанням в обмін на такі виплати).

бітної 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 [1—3].

Основна заробітна плата є винагородою за виконану роботу відповідно до установлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і підрядних розцінок для робітників і посадових окладів для службовців.

Відповідно додаткова заробітна плата є винагородою за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати (за сумісництво професій, роботу в понаднормовий час, роботу в святкові і неробочі дні, роботу в нічний час), надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій.

До інших заохочувальних і компенсаційних виплат належать виплати у формі винагород за підсумками роботи за весь рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсації та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені чинним законодавством, або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми.

При цьому, окремі складові, що включаються до виплат працівників згідно МСБОДС 25, до фонду оплати праці не належать.

Нормативно-правове забезпечення теоретичних і методичних аспектів обліку виплат працівникам в Україні характеризується значною чисельністю та розпорошеністю законодавчих і підзаконних актів, норми яких щодо формування теоретичного базису обліку виплат працівникам є відмінними від вимог МСБОДС 25. Це свідчить, що виплати працівникам не виокремлено як цілісну категорію та самостійний об'єкт фінансового обліку суб'єктів сектору загального державного управління.

Для розв'язання окреслених проблем потребує розробки Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку державного сектору «Виплати працівникам», впровадження якого у практику дозволить визначити зміст, складові, класифікаційні ознаки виплат працівникам установ сектору загального державного управління України та виокремити їх у самостійний обліковий об'єкт, що є заходом гармонізації обліку з міжнародною практикою.

Література

1. *Бутинець Ф. Ф.* Історія бухгалтерського обліку: в 2-х ч. Ч. I [Текст]: навч. посіб. / Ф. Ф. Бутинець. — Житомир : ПП «Рута», 2001. — 512 с.
2. Бухгалтерський фінансовий облік [Текст] : підруч. / ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. — 5-е вид., доп. і перероб. — Житомир : ПП «Рута», 2003. — 726 с.
3. Інструкція зі статистики заробітної плати : наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. № 5 / Сайт у мережі Інтернет / [Електронний ресурс] // Режим доступу до матеріалів: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=z0114-04>.
4. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 р. № 322 — VIII / Сайт у мережі Інтернет / [Електронний ресурс] // Режим доступу до матеріалів: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=322-08>.
5. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995р. №108/95-ВР / Сайт у мережі Інтернет / [Електронний ресурс] // Режим доступу до матеріалів: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=108%2F95-%E2%F0>.
6. *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.
7. IPSAS 25 «Employee Benefits» / Сайт у мережі Інтернет / [Електронний ресурс] // Режим доступу до матеріалів: http://www.ipsas.org/en/ipsas_standards.htm.

Стаття надійшла до редакції 15.01.2012 р.

УДК 657

В.В. Ходзицька, канд. екон. наук, доц., доцент
кафедри обліку підприємницької діяльності,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ЗАБЕЗПЕЧЕНЬ, НЕПЕРЕДБАЧЕНИХ АКТИВІВ І ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ВІДПОВІДНО ДО МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ

АННОТАЦІЯ. В статтє описанє методическє аспектє признаня, оцєнки, учєта и отраженя в финансової отчетностє обеспечєний, непєредвидєнных активов и обявєтєльств в соотвєтствєии с мєждународными стандартами.

КЛЮЧЕВІ СЛОВА: прошєдшєє событєє, текущая стоимость, предыдущая оцєнка, дисконтированная стоимость, контракт с негативными последствиями, реструктуризация, вероятное событєє.