

УДК 331.215.72

І. С. Ганенко, судовий експерт Дніпропетровського НДІСЕ

ВИРІШЕННЯ ОКРЕМИХ ПИТАНЬ СУДОВО-ЕКОНОМІЧНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ СТОСОВНО НАРАХУВАННЯ Й ВИПЛАТИ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

Викладено правові засади обчислення та нарахування заробітної плати. Розглянуто особливості проведення судово-економічних досліджень, пов'язаних з безпідставним нарахуванням і виплатою заробітної плати в установах та організаціях, які утримуються за рахунок державного бюджету.

Дослідження, пов'язані з питаннями нарахування та виплати заробітної плати, посідають особливе місце в експертній практиці. З одного боку, це пов'язано з ставленням до таких питань безпосередньо робітників, для яких заробітна плата є основним джерелом матеріальних благ, а з другого – суми, які спрямовуються підприємством на оплату праці, так чи інакше слугують мірою, яка визначає надходження податків і обов'язкових платежів до бюджету та цільових фондів.

У теперішній час випадки щодо несвоєчасної виплати заробітної плати мають місце на багатьох підприємствах усіх форм власності. Це стосується як державних підприємств, так і приватних структур.

Право кожного громадянина на своєчасне одержання винагороди за працю та соціальних виплат закріплено в ст. 43, 46 Конституції України. Реалізацію зазначених конституційних прав громадян урегульовано Законом України «Про оплату праці» від 24 березня 1995 р. № 108/95-ВР, Кодексом законів про працю України (далі – КЗпП), іншими законодавчими та нормативними актами. Зокрема, у ст. 1 зазначеного Закону передбачено, що заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу; у ч. 3 ст. 15 (у редакції Закону від 21 жовтня 2004 р. № 2103-IV) встановлено, що оплата праці працівників підприємства здійснюється в першочерговому порядку. Усі інші платежі підприємство здійснює після виконання зобов'язань щодо оплати праці (у попередній редакції оплата праці проводилася в першочерговому порядку після сплати обов'язкових платежів); у ч. 5 ст. 24 (тієї самої редакції) зазначено, що своєчасність і обсяги виплати заробітної плати працівникам не можуть бути поставлені в залежність від здійснення інших платежів і їх черговості. У ст. 115 КЗпП передбачено, що заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні в строки, установлені колективним договором, але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує 16 календарних днів. Відповідно до ст. 116 цього Кодексу при звільненні працівника виплата всіх належних йому сум проводиться в день звільнення.

Однак на практиці заробітна плата на підприємствах не завжди виплачується своєчасно, що призводить до зростання заборгованості з опла-

ти праці та негативно впливає на стан соціальної напруги в суспільстві. Подібні тенденції поширилися у зв'язку з економічною кризою.

Необґрунтована затримка виплат заробітної плати, стипендій, пенсій чи інших установлених законом виплат громадянам більше ніж за один місяць є злочином, відповідальність за який передбачено в ст. 175 КК України. У зв'язку з цим все частіше порушуються кримінальні справи за фактом безпідставної невиконання посадовими особами заробітної плати працівникам підприємств і організацій.

Але, як свідчить експертна практика, існують випадки безпідставного або зайвого нарахування та виплати заробітної плати. Особливо важкі наслідки мають місце на підприємствах, що утримуються за рахунок державного бюджету. У результаті таких дій державі може бути завдано шкоди у великих і особливо великих розмірах.

Останнім часом усе частіше до експертних установ надходять постанови про призначення експертних досліджень, пов'язаних саме з безпідставним нарахуванням і виплатою заробітної плати. Економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями всіх форм власності й господарювання, визначаються КЗпП і Законом України «Про оплату праці» (зі змінами та доповненнями).

Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства, установи, організації і максимальним розміром не обмежується.

Згідно зі ст. 97 КЗпП оплата праці працівників здійснюється за погодинною, відрядною або іншими системами оплати праці. Оплата може провадитися за результатами індивідуальних і колективних робіт.

Форми й системи оплати праці, норми праці, розцінки, тарифні сітки, ставки, схеми посадових окладів, умови запровадження та розміри надбавок, доплат, премій, винагород та інших заохочувальних, компенсаційних і гарантійних виплат установлюються підприємствами, установами, організаціями самостійно в колективному договорі з дотриманням норм і гарантій, передбачених законодавством, генеральною та галузевими (регіональними) угодами. Якщо колективний договір на підприємстві, в установі, організації не укладено, власник або уповноважений ним орган зобов'язаний погодити ці питання з виборним органом первинної профспілкової організації (профспілковим представником), що представляє інтереси більшості працівників, а в разі його відсутності – з іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом.

Суб'єктами організації оплати праці є: органи державної влади та місцевого самоврядування; власники, об'єднання власників або їх представницькі органи; професійні спілки, об'єднання професійних спілок або їх представницькі органи; працівники.

Отже, відповідно до нормативних документів форми й системи оплати праці встановлюються підприємствами самостійно в колективному договорі.

Основою організації оплати праці на підприємстві є тарифна система, яка включає: тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики (довідники). Тарифна система оплати праці використовується для розподілу робіт за їх складністю, а працівників – залежно від їх кваліфікації й відповідальності за розрядами тарифної сітки. Вона слугує підставою для формування й диференціації розмірів заробітної плати.

Порядок нарахування заробітної плати залежить від форм оплати праці, що застосовуються на підприємстві, і організації виконання самих робіт (в індивідуальному порядку чи бригадою). На підприємствах застосовують дві форми оплати праці – відрядну й погодинну. Кожна з цих форм має різновиди (системи).

Відрядна форма оплати праці має системи: пряму відрядну, відрядно-преміальну, відрядно-прогресивну та акордну. При прямій відрядній системі оплата праці здійснюється за кожну одиницю виготовленої продукції (виконаних робіт, послуг). Відрядно-преміальна система передбачає, що робітникам, крім основного заробітку, нараховуються премії. При відрядно-прогресивній системі виконані роботи оплачуються: у межах норми – за твердими розцінками, понад норми – за підвищеними прогресивно-зростаючими розцінками. При акордній системі оплати праці норма й розцінка визначаються на весь комплекс виконуваних робіт.

Погодинна форма оплати праці має дві системи: просту погодинну та погодинно-преміальну. При погодинній оплаті праці основним документом, який слугує підставою для нарахування заробітної плати, є таблиць використання робочого часу (форми № П-12 і П-13). У цьому разі для розрахунку погодинного заробітку працівника достатньо знати його розряд, погодинну тарифну ставку даного розряду та кількість відпрацьованих годин за табелем. При розрахунку заробітної плати за посадовим окладом останній зберігається при відпрацьованні всіх робочих днів місяця. Якщо відпрацьована неповна кількість робочих днів, середньоденний заробіток перемножується на кількість відпрацьованих днів.

Фінансування видатків на оплату праці робітників бюджетних організацій регулюється в межах асигнувань, передбачених кошторисом витрат і доходів на ці цілі. Планування видатків на оплату праці при складанні кошторису здійснюється відповідно до постанови Кабінету Міністрів України¹.

Основними документами, що визначають порядок оплати праці робітників бюджетних організацій, є:

— Інструкція про порядок обчислення заробітної плати працівників освіти, затверджена наказом Міністерства освіти України від 15 квітня 1993 р. № 102 (із змінами);

¹ Див.: Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ : постанова Кабінету Міністрів України від 28 лют. 2002 р. № 228 (із змінами) [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://www.ua-tenders.com/legislation/decisions/p228/>.

— Інструкція про оплату праці та розміри ставок заробітної плати професорсько-викладацького складу вищих навчальних закладів, затверджена наказом Міністерства освіти України від 2 квітня 1993 р. № 90 (із змінами та доповненнями);

— наказ Міністерства праці та соціальної політики України, Міністерства охорони здоров'я України від 5 жовтня 2005 р. № 308/519 «Про впорядкування умов оплати праці працівників закладів охорони здоров'я та установ соціального захисту населення»;

— наказ Міністерства культури і туризму України від 18 жовтня 2005 р. № 745 «Про впорядкування умов оплати праці працівників культури на основі Єдиної тарифної сітки» та інші нормативні акти.

Цими документами встановлено порядок оплати праці робітників закладів освіти, охорони здоров'я, культури та туризму. Слід мати на увазі специфіку деяких особливостей нарахування заробітної плати, які встановлюються цими та іншими нормативними актами.

Об'єктами дослідження при виконанні експертного завдання є такі документи: накази по установі про зарахування, звільнення й переміщення співробітників, таблиці обліку використання робочого часу, штатний розклад, розрахунок трудомісткості робіт, документи, у яких відображено кількість та найменування виготовленої за зміну продукції, платіжні відомості, меморіальний ордер № 5 та інші реєстри бухгалтерського обліку, виписки банку за картковими рахунками працівників та інші документи.

Здійснюючи дослідження, експерту доцільно застосовувати методи документальної перевірки та зіставлення документів, а саме:

— установлювати правильність заповнення реквізитів у первинних документах бухгалтерського обліку, розрахунковій відомості працівників підприємства (наявність номера документа, дати підписання, печатки);

— перевіряти правильність арифметичних підрахунків і підбиття підсумків у документах бухгалтерського обліку;

— зіставляти дані підсумків розрахункових відомостей з даними журналів ордерів і даними загальних сум, відображених у головній книзі.

Нарахування заробітної плати відображено в розрахунково-платіжній відомості. У ній указуються табельні номери, прізвища та ініціали працівників, суми нарахованої заробітної плати та допомоги, виданого авансу, утриманих податків та інших сум. Розрахунково-платіжні та платіжні відомості підписуються працівниками, які склали й перевірили ці відомості. Дозвіл на виплату заробітної плати підписується керівником установи й головним бухгалтером. У централізованих бухгалтеріях розрахунково-платіжні та платіжні відомості складають окремо на кожну установу, підписуються керівником відповідної установи, керівником групи обліку та складачем відомості. Дозвіл на виплату заробітної плати підписується керівником установи, при якій створено централізовану бухгалтерію, і головним бухгалтером у платіжній відомості.

Для отримання відомостей про заробітну плату працюючого за минулі періоди ведеться картка-довідка, у якій, крім загальних відомостей про працівника, щомісяця відображаються суми нарахованої заробітної плати за видами.

На підставі розрахунково-платіжних відомостей складається меморіальний ордер № 5. В установах, у яких складаються декілька розрахунково-платіжних відомостей, і в централізованих бухгалтеріях на підставі цих відомостей складається зведення (меморіальний ордер № 5). До меморіального ордеру повинні бути долучені всі документи, що слугували підставою для нарахування заробітної плати (табелі використання робочого часу, виписки з наказів про зарахування, звільнення та ін.).

При дослідженні розрахунково-платіжних відомостей експерту стане відомо, кому та в якому розмірі була нарахована заробітна плата. При зіставленні цих документів зі списками працівників, наказів про призначення, переміщення та звільнення, експерт має змогу встановити осіб, які, не будучи працівниками підприємства, отримують нарахування заробітної плати.

Згідно зі ст. 24 Закону України «Про оплату праці» заробітна плата виплачується за місцем роботи, але за особистою письмовою згодою працівника виплата заробітної плати може здійснюватися через установи банків, поштовими переказами на вказаний ними рахунок (адресу) з обов'язковою оплатою цих послуг за рахунок власника або уповноваженого ним органу. Тобто, нарахована заробітна плата може виплачуватися працівникам як шляхом перерахування грошових коштів на карткові рахунки працівників, так і готівкою.

Останнім часом поширеною є виплата заробітної плати на банківські платіжні картки. Розглянемо виплату заробітної плати через установи банку. Сутність їх використання полягає в тому, що зарплата видається не готівкою з каси, а перераховується на персональний картковий рахунок співробітника. Організація розрахунків юридичних і фізичних осіб з робітниками через установи банку здійснюється відповідно до Закону України «Про Національний банк України» від 20 травня 1999 р. № 679-XIV (зі змінами та доповненнями), постанови Правління Національного банку України «Про затвердження Положення про порядок емісії платіжних карток і здійснення операцій з їх застосуванням» від 19 квітня 2005 р. № 137.

Якщо підприємство прийняло рішення про виплату заробітної плати своїм робітникам через банківські установи, йому необхідно укласти угоду з банком про надання та використання платіжних карток і організаційно забезпечити укладання договору банку з кожним окремим працівником, оскільки індивідуальна платіжна картка надається клієнту відповідно до умов угоди, яка має бути укладена письмово. У рамках зарплатного проекту банк відкриває підприємству транзитний рахунок і окремі карткові рахунки для кожного робітника. При цьому, якщо в робітника вже відкрито поточний рахунок у цьому банку, картковий рахунок відкривається на підставі заяви про відкриття картрахунку та договору.

Розрахунок заробітної плати, утримань з неї (прибуткового податку, аліментів тощо), відрахувань у соціальні фонди, а також документальне оформлення розрахунків по заробітній платі здійснюються в загальноствановленому порядку.

На дату, указану в договорі з банком, підприємство надає:

— реєстр зарахувань на карткові рахунки робітників грошових коштів (аналог розрахунково-платіжної відомості, який містить інформацію про

суми виплат і їх отримувачів, є підставою для зарахування банком коштів на особові карткові рахунки робітників);

— платіжне доручення на перерахування заробітної плати робітникам підприємства;

— платіжне доручення на сплату податків, зборів та інших обов'язкових платежів, пов'язаних з нарахуванням заробітної плати.

Підприємство надає в банк указані документи, банк перераховує суми обов'язкових податків і зборів із заробітної плати на відповідні рахунки казначейства та цільових фондів, після чого суму, яку належить виплатити робітникам, перераховує на транзитний рахунок. Після цього на підставі реєстру даного рахунку йде розподіл відповідних сум на особові карткові рахунки працівників.

При дослідженні зазначених документів і виписок банку по особовим картковим рахункам експерт зможе встановити, кому та в якому розмірі була перерахована заробітна плата. Як свідчить експертна практика, якщо слідчим або судом було поставлено питання про необґрунтоване нарахування та виплату заробітної плати особам, які, за даними слідства або суду, не є працівниками установи, де мало місце таке нарахування, експерту достатньо дослідити документи, пов'язані тільки з цими особами. Якщо слідчим органом або судом не встановлені такі особи, треба зіставити документи, у яких міститься інформація про прийняття, звільнення й переміщення працівників з документами, згідно з якими проводилися нарахування та виплата заробітної плати.

Розглянуті питання не можуть охопити весь спектр проблем, які постають перед судовим експертом під час досліджень, пов'язаних з безпідставним нарахуванням заробітної плати. Кожний випадок потребує окремого дослідження.

РЕШЕНИЕ ОТДЕЛЬНЫХ ВОПРОСОВ СУДЕБНО-ЭКОНОМИЧЕСКИХ ИССЛЕДОВАНИЙ, КАСАЮЩИХСЯ НАЧИСЛЕНИЯ И ВЫПЛАТЫ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ

И. С. Ганенко

Изложены правовые основы расчета и начисления заработной платы. Рассмотрены особенности проведения судебно-экономических исследований, связанных с безосновательным начислением и выплатой заработной платы в учреждениях и организациях, которые содержатся за счет госбюджета.

RESOLUTION OF CERTAIN PROBLEMS IN THE FORENSIC ECONOMIC EXAMINATION OF PAYROLL ACCOUNTING AND PAYMENT

I. S. Ganenko

The article presents the legal foundations for payroll accounting and deals with the peculiarities of forensic economic examination involving unfounded payroll accounting and payment in budget organizations and institutions.