

Objective. *The objective of this study is to identify ways to improve accounting methods and capital management of enterprises of different ownership forms in terms of computerization of accounting and management process at the enterprises.*

Methods. *In the process of the study methods of theoretical generalization, analysis, synthesis and forecasting are applied.*

Results. *The organization of the accounting process as a system of techniques and methods of recording transactions, which ensures the effective control and comprehensive analysis of own capital of enterprises of different ownership forms at a minimum cost of labor and resources to the maintenance of records are considered.*

Practical value. *The measures to adjust the existing automated accounting system and system of management of equity capital are proposed.*

Scientific novelty. *Methods to improve automated processing of information for accounting and analysis of equity in terms of the formation of the Charter capital and payment of dividends are proposed. And a number of measures to increase the efficient use of own funds are supplied as well.*

Key words: *equity, dividends, organization of accounting, control, analysis*

Цель. *Цель статьи состоит в определении путей усовершенствования методики учета и управления капиталом предприятий различных форм собственности в условиях компьютеризации учетного и управленческого процесса на предприятиях.*

Методы. *В процессе исследования использованы методы теоретического обобщения, анализа и синтеза, а также прогнозирования.*

Результаты. *Рассмотрена организация учетного процесса, как система приемов и способов отражения операций, которая полностью обеспечивает действенный контроль и всесторонний анализ собственного капитала предприятий различных форм собственности при минимальных затратах труда и средств на ведение учета.*

Ключевые слова: *собственный капитал, дивиденды, организация учета, управление, анализ.*

УДК 661:557

Штик Ю.В.,
канд.екон.наук, старш.викл.

Донецкий национальный университет экономики и
торговли имени Михайла Туган-Барановського,
м. Кривий Ріг, Україна,
e-mail:juliashtyk@mail.ru

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ВИНАГОРОД ПРАЦІВНИКАМ ВІДПОВІДНО ДО НАЦІОНАЛЬНИХ ТА МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТИВ

Shtyk Yu.
Candidate of Economics,
senior lecturer

Donetsk National University of Economics and
Trade named after Mykhailo Tugan-Baranovsky,
Kryvyi Rih, Ukraine,
e-mail: juliashtyk@mail.ru

ACCOUNTING ISSUES OF EMPLOYEE BENEFITS ACCORDING TO NATIONAL AND INTERNATIONAL STANDARDS

Мета статті полягає в обґрунтуванні проблем обліку винагород працівникам відповідно до національних і міжнародних стандартів та визначення шляхів їх вирішення.

Методи: Під час дослідження теоретичних аспектів обліку винагород працівникам застосовувалися методи індукції та дедуції, логічного та історичного пізнання економічних явищ і процесів. Методи теоретичного узагальнення, компаративного аналізу, групування і порівняння використано для розкриття сутності понять «виплати працівникам» і «винагороди працівникам» та удосконалення класифікації винагород працівникам.

Результати. Досліджено нормативно-правове забезпечення та виявлено проблеми, що виникають з обліку винагород працівникам торговельно-виробничих підприємств. Проаналізовано існуючі підходи до класифікації винагород працівникам та окреслено напрями її подальшого розвитку.

Ключові слова: проблеми обліку, облік винагород, міжнародні стандарти, класифікація винагород працівникам, торговельно-виробниче підприємство.

Постановка проблеми. Економічна криза останніх років внесла свої корективи в діяльність суб'єктів господарювання. Більшість торговельно-виробничих підприємств України зіткнулися з фінансовими труднощами, які вплинули і на відносини із трудовими колективами. Уповільнення темпів розвитку економіки країни спричинило масове звільнення працівників, затримку заробітної плати, скорочення соціальних пільг та, як наслідок, зниження рівня життя працівників. За результатами аналізу стану заборгованості з виплат заробітної плати у 2012–2015 роках Колегія Рахункової палати зазначила, що, незважаючи на вжиті Урядом заходи, дана соціальна проблема залишається актуальною і потребує невідкладного вирішення. Спостерігається нестабільна динаміка погашення заборгованості з виплат заробітної плати. Так, загальна сума заборгованості у 2012–2014 роках сягала більше мільярда гривень, а на 1 грудня 2015 року її обсяги зросли на 34,35 % (2010,9 млн грн) у порівнянні з 31 грудня 2014 року (1320,1 млн грн).

Ситуація, яка склалася, свідчить, що в даний час забезпечення грамотної кадрової політики, застосування новітніх методів організації винагород працівникам стало одним із першочергових завдань стратегічного розвитку кожного суб'єкта господарювання і економіки країни в цілому. Сьогодні центральне місце у вирішенні даного завдання приділяється вдосконаленню системи обліку винагород працівникам, як інформаційної основи повноцінного відтворення трудових ресурсів, зростання національного багатства країни та зменшення відтоку носіїв інтелекту в умовах економічної і політичної кризи.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання формування та класифікації виплат працівникам досліджували зарубіжні вчені, зокрема: А. Андерсон, Д. Браун, Д. Бреттон, Д. Голд, Ф. Герцберг, Е. Лоулер, Н. Райан, Л. Портер, А. Шоломницький. Загальні аспекти розвитку методології й організації обліку виплат працівникам висвітлені у працях вітчизняних вчених: О. Брадула, С. Голова, Р. Грачової, Т. Давидюк, І. Жиглей, Т. Мельник, Л. Мельянкової, О. Нестеренко, Н. Овсяк, К. Романчук, І. Саух, Т. Сковрунської, Н. Ткаченко, О. Шоляк, Н. Шульги, І. Щирби. При всій значимості наукових досягнень невіршеними залишаються наступні питання: неузгодженість понятійно-термінологічного апарату щодо винагород працівникам; недосконалість існуючих класифікацій винагород працівникам відповідно до міжнародних стандартів та вітчизняних нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку та звітності.

Постановка завдання. Мета статті полягає в обґрунтуванні проблем обліку винагород працівникам відповідно до національних і міжнародних стандартів та визначення шляхів їх вирішення.

Виклад основного матеріалу. Всі існуючі проблеми обліку винагород працівникам так чи інакше пов'язані з нормативно-правовим забезпеченням, які можна поділити теж на три рівні (рис.1):

- проблеми світового рівня;
- проблеми на рівні держави, які іншими словами можна назвати «теоретико-методологічні проблеми»;
- проблеми на макрорівні, які доцільно визначати як «організаційно-методологічні проблеми».

У світовому співтоваристві існує проблема узгодженості термінології щодо винагород працівникам між міжнародними стандартами та національними стандартами країн. Правильна інтерпретація дефініцій та їх узгодження набувають великого значення. Необхідність розробки єдиних термінологічних номінацій у стандартах фінансової звітності зумовлена розвитком міжнародної торгівлі, транснаціональних корпорацій, глобалізацією фінансових ринків.



Рисунок 1. Проблеми бухгалтерського обліку винагород працівникам

Тож, однією з головних теоретико-методологічних проблем є неузгодженість термінів у нормативно-правових актах і плутанина серед понять як у стандартах, так і серед української наукової спільноти. Наказом Міністерства фінансів України від 28.10.2003 року було затверджено Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам», який майже повністю повторює IAS (МСБО) 19 [1]. Офіційний переклад IAS 19 «Employee benefits», який знаходиться на сайті Міністерства фінансів України, зазначений як «Виплати працівникам» [2]. Вважаємо, недоцільним та нелогічним такий переклад Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 19 та

назву вітчизняного стандарту П(С)БО 26.

По-перше, для обґрунтування даного твердження, звернувшись до українсько-англійських словників, можна дійти висновку, що дефініція «виплата» має дещо інший переклад. За результатами перекладу поняття «виплата» стає зрозумілим, що воно перекладається інакше ніж «benefit». Дослівно «employee» перекладається, як «працівник», «співробітник», а «benefit» – як «вигоди», «пільги», «переваги». У Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку 19 «Employee benefits» винагорода – це всі форми компенсації, що надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівникам [2].

По-друге, обґрунтуємо дану пропозицію за допомогою визначень термінів у тлумачних словниках. Тлумачний словник надає лексико-фразеологічний склад мови з поясненням значення, граматичних та стилістичних особливостей вживання реєстрових одиниць. До тлумачних словників іноді вносять також такі менш обов'язкові лексикографічні параметри, як вимова, правопис словоформ, етимологія, перша писемна або словникова фіксація, наведення синонімів та антонімів, іншомовних відповідників тощо. Тлумачні словники найповніше реалізують дві основні функції лексикографії: опис і нормалізацію словникового складу мови. Майже у всіх тлумачних словниках «винагорода – це те, що є платою за працю, нагородою за які-небудь заслуги», а «виплата – це плата за що-небудь». Тому, вважаємо за доцільне, використовувати термін «винагорода працівникам» у Міжнародних та національних стандартах бухгалтерського обліку.

По-третє, відповідно до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 19 та Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26, до «виплат працівникам» включаються «інші довгострокові виплати», але за своїм значенням термін «виплата» має теперішній час і в майбутньому часі не може використовуватися.

По-четверте, відповідно до Кодексу Законів про працю та Закону України «Про оплату праці», заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу [3, 4]. Саме це підтверджує, що заробітна плата є одним з видів поточних винагород працівникам, а про інші види винагород у цих законодавчих актах мова навіть не йде.

Також, серед проблем теоретично-методологічного забезпечення обліку винагород в Україні є проблема невідповідності Положень (стандартів) бухгалтерського обліку один одному. В декількох стандартах один і той же термін може мати різні визначення, або навпаки, до різних дефініцій можна застосувати одне і теж визначення.

У П(С)БО 9, 10, 11, 13, 16 стосовно винагород працівникам використовуються терміни «заробітна плата», «оплата праці», «витрати на оплату праці». Наприклад, у П(С)БО 16 «Витрати» п.11. відображена інформація, що до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються прямі витрати на оплату праці. В п.13 П(С)БО 16 «Витрати» йдеться про те, що прямі витрати на оплату праці включають заробітну плату та інші виплати робітникам. Також, в п. 15, 19, 21, 23 вищезазначеного стандарту використовуються терміни «оплата праці» та «витрати на оплату праці» [5, 6, 7, 8, 9].

Поняття «винагорода працівникам» є більш ширшим ніж поняття «оплата праці», і включає не тільки поточні винагороди, а й довгострокові винагороди, і винагороди при звільненні, і винагороди після закінчення трудової діяльності. Вважаємо за доцільне використовувати в міжнародних та національних стандартах обліку термін «винагорода працівникам», що надасть змогу лексичного удосконалення термінології стосовно винагород працівникам. Така неузгодженість термінів у нормативних документах є неприпустимою і потребує внесення змін до П(С)БО України. Пропонуємо внести зміни до П(С)БО щодо винагород працівникам, для узгодження існуючих протиріч.

Оскільки в бухгалтерському обліку відсутнє таке поняття як винагорода працівникам, а сучасні стандарти повно не розкривають значення цієї дефініції, узагальнюючи існуючі підходи вчених-економістів до трактування даного терміну, а також інформацію з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, пропонуємо визначати винагорода як комплекс оцінених в грошовому вимірнику матеріальних та нематеріальних форм компенсацій і стимулів, який надає підприємство в обмін на працю, при звільненні або після закінчення трудової діяльності з метою підвищення професійної активності і компетентності працівника.

I. Жиглей використовує термін «винагорода працівникам» стосовно МСБО 19, але не розкриває його зміст та не обґрунтовує доцільність його застосування: «Облік та відображення в звітності виплат працівникам на міжнародному рівні регулюється МСФЗ (IAS) 19 «Виплати працівникам», затвердженим в 1983 р. з відповідними змінами та доповненнями, дія якого поширюється на всі види винагород та фінансових компенсацій, що виплачуються працедавцем своєму співробітнику в обмін на послуги, що надаються» [10].

Третьою важливою проблемою є відсутність чіткої класифікації винагород працівникам, яка б забезпечувала чітку організацію обліку винагород працівникам та правильну методику обліку винагород.

Враховуючи запропоновані вище теоретико-методологічні зміни, відзначимо, що МСБО 19 «Виплати працівникам» включають:

- a) short-term employee benefits – поточні винагорода;
- b) post-employment benefits – винагорода після закінчення трудової діяльності;
- c) other long-term employee benefits – інші довгострокові винагорода;
- d) terminations benefits – винагорода при звільненні.

У ранніх редакціях IAS 19 «Employee benefits» містив ще один пункт: компенсаційні винагорода інструментами власного капіталу. Оскільки такі виплати тепер регулюються окремим стандартом – IFRS 2 «Share-based payment», то у чинній редакції IAS 19 згадки про них вилучено. У національному стандарті (П(С)БО 26, аналогічному до IAS 19, такий вид виплат все ще існує [2].

Аналізуючи види поточних винагород, що згадуються як у IAS 19, так і в П(С)БО 26, можна переконатися, що до цієї категорії відносяться будь-які винагорода персоналу, які зазначено в Інструкції зі статистики заробітної плати, Кодексі Законів про працю, Законі України «Про оплату праці» і які підприємство планує здійснити в найближчі 12 місяців. До таких винагород належать:

- основна заробітна плата;
- додаткова заробітна плата;
- інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Усі ці винагорода визнаються поточними, якщо вони виплачуються на регулярній основі або плануються до виплати не пізніше ніж закінчиться 12 місяців від періоду, в якому такі зобов'язання були нараховані. В П(С)БО 26 «Виплати працівникам» відсутнє пояснення, що мається на увазі під винагородами після закінчення трудової діяльності та під іншими довгостроковими винагородами. Вважаємо необхідним включити визначення цих видів винагород працівникам в П(С)БО 26, керуючись даними міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам».

Аналізуючи інші довгострокові винагорода працівникам, визначено, що до них ми можемо віднести всі види винагород, які включаються до поняття «заробітна плата», але тільки у разі, якщо підприємство не планує їх здійснити протягом найближчих 12 місяців. Інакше кажучи, інші довгострокові винагорода – це такі самі види винагород, як поточні винагорода, а різняться вони між собою лише термінами виконання зобов'язань. Винагорода при звільненні виплачується у зв'язку з вимушеним звіль-

ненням, тобто у випадках, коли працівникові або пропонують звільнитися за власним бажанням (у зв'язку зі скороченням штатів чи реорганізацією), або коли звільняють за скороченням штатів чи у зв'язку з реорганізацією підприємства із зазначенням цього мотивування у наказі. У будь-якому разі це розглядається як вимушене для працівника звільнення, що відбувається до досягнення ним пенсійного віку.

Висновки. Недоліком П(С)БО 26 «Виплати працівникам» є те, що цей нормативний акт не має практичного застосування, тому що він дає лише трактування використуваних термінів, наводить класифікацію виплат, які можуть здійснюватись працівнику та не дає рекомендацій щодо питань обліку та відображення у звітності даних за винагородами працівників. 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 все, що не описано в даному стандарті можна тлумачити по-різному, що може в подальшому призвести до неоднозначності обліку та виникнення помилок (Додаток Л). Однією з рекомендацій у покращенні обліку винагород працівникам є детальна розробка внутрішніх інструктивних та рекомендаційних нормативних актів, які на розроблених прикладах та типових ситуаціях дадуть можливість бухгалтеру зрозуміти особливості обліку розрахунків за винагородами працівникам.

Серед проблем на макрорівні, тобто на рівні підприємства, існує необхідність в удосконаленні організації обліку винагород працівникам та у змінах в методиці обліку винагород працівникам, сучасного підходу вимагає і складання звітності щодо винагород працівникам на підприємствах відповідно до міжнародних стандартів. Саме ці зміни можуть стати передумовою сталого соціально-економічного розвитку України.

Список літератури / References:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [Електронний ресурс]: наказ М-ва фінансів України від 28.12.2000 р. №353. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
Ministry of Finance of Ukraine (2000) The provisions of Accounting 26 “Compensation of employees” no. 353 of 28.12.2000. Available at : <http://zakon.rada.gov.ua>.
2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua/>
International Accounting Standards. Available at : <http://www.minfin.gov.ua/>
3. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти) : моногр. / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Економічна думка, 1999. – 422 с.
Pushkar, M.S. (1999) *Tendentsii ta zakonmirnosti rozvytku bukhgalterskoho obliku v Ukraini (teoretyko-metodolohichni aspekty)* [Trends and principles of development of accounting in Ukraine (theoretical and methodological aspects)], Ternopil, Ekonomichna Dumka Publ., 422 p.
4. Кодекс законів про працю України [Електронний ресурс] : Закон України від 10.12.1971 № 322-VIII. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
Kodeks zakoniv pro pratsyu Ukrainy [Labor Code of Ukraine], approved by the order no. 322-VIII of 10.12.1971. Available at : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [Електронний ресурс] : наказ М-ва фінансів України від 29.11.1999р. № 290. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
Ministry of Finance of Ukraine (1999) The provisions of Accounting 9 “Inventories” no. 290 of 28.11.99. Available at : <http://zakon.rada.gov.ua>.

6. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» [Електронний ресурс]: наказ М-ва фінансів України від 29.11.1999р. № 290. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
Ministry of Finance of Ukraine (1999) Concerning Approval of the provisions of Accounting 10 “Debt position” no. 290 of 29.11.99. Available at : <http://zakon.rada.gov.ua>.
7. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов’язання» [Електронний ресурс]: наказ М-ва фінансів України від 29.11.1999р. № 290. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
Ministry of Finance of Ukraine (1999) Concerning Approval of the provisions of Accounting 11 “Liabilities” no. 290 of 28.11.99. Available at : <http://zakon.rada.gov.ua>.
8. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти» [Електронний ресурс]: наказ М-ва фінансів України від 29.11.1999 р. № 290. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
Ministry of Finance of Ukraine (1999) Concerning Approval of the provisions of Accounting 13 “Financial instruments” no. 290 of 28.11.99. Available at : <http://zakon.rada.gov.ua>.
9. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [Електронний ресурс]: наказ М-ва фінансів України від 31.12.1999 р. №318. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
Ministry of Finance of Ukraine (1999) Concerning Approval of the provisions of Accounting 16 “Expenses” no. 318 of 31.12.99. Available at : <http://zakon.rada.gov.ua>.
10. Жиглей І.В. Облікове забезпечення заходів, пов’язаних з підвищенням мотивації праці, в світлі П(с)БО 26 «Виплати працівникам» [Електронний ресурс] / І.В. Жиглей // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/1783/1/12.pdf>
Zhyhley, I.V. (2013) *Oblikove zabezpechennia zakhodiv, povyazanykh z pidvyshchenniam motyvatsii pratsi, v svitli P(s)BO 26 “Vyplaty pratsivnykam”* [Accounting support of measures related to improving labour motivation, in the light of P (S) 26, “Employee Benefits], *Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu*. Available at: <http://eztuir.ztu.edu.ua/1783/1/12.pdf>

Дата надходження рукопису 30.04.2016 р.

Objective. *The purpose of the article is to substantiate problems of employee benefits accounting in accordance with national and international standards and identify ways of their solving.*

Methods. *In the study of theoretical aspects of employee benefits accounting methods of induction and deduction, logical and historical knowledge of economic phenomena and processes are applied. Methods of theoretical synthesis, comparative analysis, and comparison and grouping are used for the disclosure of the concepts of "employee benefits" and "employee remuneration" and improving the classification of employee benefits.*

Results. *Regulatory support is investigated, problems arising in the process of trade and manufacturing enterprises employee benefits accounting are identified. Existing approaches to classification of employee benefits are analyzed and areas for further development are identified.*

Key words: *accounting issues, bonus accounting, international standards, classification of employee benefits, trade and manufacturing company.*

Цель статьи *заключается в обосновании проблем учета вознаграждений работникам в соответствии с национальными и международными стандартами и определении путей их решения.*

Методы исследования, *которые были использованы: в ходе исследования теоретических аспектов учета вознаграждений работникам применялись методы*

индукции и дедукции, логического и исторического познания экономических явлений и процессов. Методы теоретического обобщения, сравнительного анализа, группировки и сравнения использованы для раскрытия сущности понятий «выплаты работникам» и «вознаграждения работникам» и усовершенствования классификации вознаграждений работникам.

Результаты. *Исследовано нормативно-правовое обеспечение и выявлены проблемы, возникающие в учете вознаграждений работникам торгово-производственных предприятий. Проанализировано существующие подходы к классификации вознаграждений работникам и определены направления дальнейшего развития.*

Ключевые слова: *проблемы учета, учет вознаграждений, международные стандарты, классификация вознаграждений работникам, торгово-производственное предприятие.*