

Лежненко Людмила Ігорівна,
*к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування,
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»,
м. Київ, Україна*

Шабельник Злата Володимирівна,
*студентка ф-ту ОПМ, 4 курсу, спец. 071 «Облік і оподаткування»,
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»,
м. Київ, Україна*

ОСОБЛИВОСТІ ВІДОБРАЖЕННЯ РОЗРАХУНКІВ ТА ЗОБОВ'ЯЗАНЬ З ОПЛАТИ ПРАЦІ У МІЖНАРОДНІЙ ТА НАЦІОНАЛЬНІЙ ОБЛІКОВІЙ ПРАКТИЦІ

Оплата праці є важливим елементом діяльності підприємств, що виступає містком між трудовими та іншими показниками господарської діяльності. Розкриття інформації у звітності по виплатах заробітної плати та зобов'язань із неї надає користувачам уявлення про стан розрахунків з працівниками, дотримання законодавства про працю, а також демонструє загальний рівень життя працівників відповідної компанії.

Оплата праці знаходить своє відображення у фінансовій, статистичній, податковій та спеціальній звітностях. При цьому облік заробітної плати та відрахувань із неї регламентується П(С)БО 26 "Виплати працівникам", П(С)БО 11 "Зобов'язання", МСБО (IAS) 19 "Виплати працівникам" та відповідними Наказами й Інструкціями стосовно первинних документів.

Відповідно до НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", відображення заробітної плати та зобов'язань, пов'язаних з нею, у фінансовій звітності наводяться у Формі 1 "Баланс (Звіт про фінансовий стан)" в розділі Пасиву, III розділі Форми 2 "Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)", при цьому впливають на I розділ цієї ж форми у складі собівартості, I розділі Форми 3 "Звіт про рух грошових коштів" та у VII Розділі Форми 5 "Примітки до фінансової звітності" (далі – Примітки). У фінансовій звітності можна побачити інформацію про середньорічну кількість працівників, зобов'язання за розрахунками з працівниками та бюджетом, витрачання грошових коштів на оплату праці та ЄСВ, а також забезпечення та резерви у Примітках.

Слабким місцем розкриття інформації про облік оплати праці у фінансовій звітності є те, що вона не розкриває повної картини зобов'язань. Наприклад, у Звіті про фінансовий стан не відображено, яка сума заборгованості перед працівниками є простроченою, невчасно виплаченою, а яка нарахована чітко за звітний період. Ми можемо побачити тільки загальну суму розрахунків з оплати праці у рядку 1630 "Розрахунки з оплати праці". Деякі науковці пропонують вирішення цієї проблеми шляхом введення додаткових статей для розкриття

вищезгаданого рядка. Це можуть бути такі статті, як «Основна заробітна плата», «Додаткова заробітна плата», «Заборгованість із виплати заробітної плати», «Заохочувальні та компенсаційні виплати». Також наочно було б додати до Приміток розділ із деталізацією видів заробітної плати та строків її погашення, адже наразі ми маємо деталізацію тільки по 47 рахунку "Забезпечення майбутніх витрат і платежів" у розрізі забезпечення виплат відпусток та додаткового пенсійного забезпечення.

Більш широко розкрита інформація у статистичній звітності, а саме у Формі 1-ПВ "Звіт із праці", заповнення якої регламентується Наказом №403 "Про затвердження Інструкції щодо заповнення форми державного статистичного спостереження N 1-ПВ (місячна) "Звіт з праці". Саме у ній наводиться розмежована інформація про основну та додаткову заробітну плату, інші компенсаційні виплати, кількість відпрацьованого часу та суму заборгованості з виплати зарплатні. Проте статистична звітність не призначена для зовнішніх користувачів, тож не зможе допомогти в прийнятті виважених рішень.

Для податкової звітності використовується Форма 1-ДФ "Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку", у якій наведена інформація по податку на доходи фізичних осіб та військовому збору, які підлягають відрахуванню із виплат з оплати праці. Для спеціальної ж звітності використовується Звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Отже, інформації, яка доступна користувачам, може виявитися недостатньо для прийняття управлінських рішень, саме тому необхідно знаходити шляхи деталізації витрат з оплати праці. Пропозиції щодо більш детального розкриття інформації у формах фінансової звітності вже було наведено, додатково можна запропонувати розкриття відсутньої інформації у Звіті про управління.

Іншою проблемою у відображенні розрахунків з оплати праці та зобов'язань із неї виступає те, що багато обліковців використовують первинні форми, які втратили чинність, а також ненормативну первинну документацію. Прикладом цього слугує ненормативне заповнення Табелю обліку робочого часу через відсутність усіх необхідних відміток. Задля запобігання даних видів порушень бухгалтер має на регулярній основі відслідковувати зміни в нормативній базі, а також за можливості проходити курси підвищення кваліфікації.

Якщо порівнювати Національні стандарти ведення обліку з оплати праці із Міжнародними стандартами, можна побачити, що МСФЗ мають більш деталізоване розкриття. При переході з подання фінансової звітності за вітчизняними стандартами до звітності за МСФЗ часто доводиться коригувати інформацію по розрахунках з оплати праці, адже вищезгадані стандарти мають розбіжності у вимогах до розкриття даних.

Прикладів розбіжностей є немало, наведемо деякі з них. В українському обліку нарахування оплати днів відсутності з обґрунтованих причин – тимчасової непрацездатності, відпусток по догляду за дитиною, військової служби – відбуваються по факту відсутності на роботі, а в міжнародній практиці дані виплати накопичують протягом усього часу роботи по мірі надання послуг

підприємству. При переході на МСФЗ через це обліковці часто зіштовхуються з коригуваннями у частині чергових відпусток, корпоративних відгулів та ін. Іншим прикладом слугує різниця в участі працівників у прибутку компанії та преміальних виплатах. В Україні хоч і існує практика нарахування дивідендів, проте не знаходять широкого застосування винагорода шляхом отримання опціонів та інші заохочення. За МСФЗ очікувані виплати на участь у прибутках розраховуються протягом усього періоду роботи, вони застосовуються частіше, ніж у вітчизняній практиці.

Відрізняється також підхід до вихідної допомоги, якій в МСБО (IAS) 19 "Виплати працівникам" присвячена окрема стаття. Виплати при звільненні більше нагадують винагороду в обмін на розірвання трудових відносин, у той час як в Україні програми встановлених виплат на практиці використовуються дуже рідко. Це зумовлено складністю механізму розрахунків, який вимагає актуарного оцінювання.

Окрім цього, міжнародні стандарти більш детально розкривають впровадження пенсійних програм та планів, а також вимагають ширшого розкриття фінансовою звітності. Наприклад, відповідно до МСФЗ, в Пояснювальній записці необхідно відображати повну інформацію про суму витрат на винагороду працівникам. Також МСФЗ вимагає додаткового розкриття інформації про виплати провідному управлінському персоналу у той час, як у вітчизняній звітності відсутня навіть загальна інформація про виплати працівникам різних рівнів.

Необхідно зазначити, що деякі розбіжності між національними та міжнародними стандартами було усунено за останні роки. Наприклад, з 16.09.2019 року Наказом №379 "Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку" вимоги до дисконтування довгострокової заборгованості було змінено, зобов'язуючи дисконтувати будь-яку довгострокову заборгованість, незалежно від того, чи є вона відсотковою. Ця зміна усунула велику розбіжність між методом відображення довгострокових зобов'язань з оплати праці по національних та міжнародних стандартах. Таким чином, можна зробити висновок, що вітчизняний облік з кожним роком все більше наближається до якості висвітлення інформації, як за міжнародними стандартами.

Список використаних джерел

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (International Accounting Standard) 19 "Виплати працівникам". Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text_
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності". Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#n17_
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання". Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text_
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам". Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text_