Министерства финансов Республики Беларусь от 06.06.2011 г. № 37 «О внесении дополнений в постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 27 декабря 2007 г. № 199». 5. Девальвация бьет рекорды. [Электронный ресурс] / http://lenta.ru/articles/2011/10/21/ruble/ Дата доступа: 07.02.2012 г. 6. Национальный статистический комитет Республики Беларусь. О валовом внутреннем продукте (ВВП) и валовом региональном продукте (ВРП) Республики Беларусь. [Электронный ресурс] / http://belstat.gov.by/homep/ru/indicators/pressrel/gdp_rgdp.php / Дата доступа: 07.02.2012 г. 7.Национальный статистический комитет Республики Беларусь. Выполнение важнейших параметров прогноза социально-экономического развития Республики Беларусь в 2011 году [Электронный ресурс] / http://belstat.gov.by/homep/ru/indicators/doclad/2011/1.pdf / Дата доступа: 07.02.2012 г.8. Национальный статистический комитет Республики Беларусь. Об убыточных организациях Республики Беларусь за январь-ноябрь 2011 г. [Электронный ресурс] / http://belstat.gov.by/homep/ru/indicators/pressrel/unprofitable_organisations.php / Дата доступа: 07.02.2012 г. 9. Динамика изменения средней зарплаты в Беларуси с 2004 по 2011 годы... [Электронный ресурс] / http://mojazarplata.by/main/srednjaja-zarplata/dinamika-izmenenija-srednej-zarplaty-v-Belarusi-za-2004-2010-tablicy/ Дата доступа: 07.02.2012 г.10. Прайм Тасс – Белорусское бюро. В Беларуси … [Электронный ресурс] / http://www.prime-tass.by/show.asp?id=97280/ Дата доступа: 07.02.2012 г. 11. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учет. – М.: Бухгалтерский учет, 2003. – 792 с. 12. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 07.02.2012 г. № 126 «О внесении изменений в постановление Совета Министров Республики от 3 июня 2011 г. № 704» // Рэспубліка, № 29, 14 февраля 2012 г. 13. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30.10.2009 г. № 132 «О внесении изменений в постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 12 декабря 2001 г. № 118». 14. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 26.02.2010 г. № 15 «О внесении изменений в постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 12 декабря 2001 г. № 118».15. Инструкция по бухгалтерскому учету основных средств: утв. постановлением Мин-ва финансов Респ. Беларусь, 12. дек. 2001 г., № 118 (в ред. постановления от 25.06.2010 г. № 77). 16. Рейтинг налоговых систем 2011. [Электронный ресурс] / http://buhbiz.com.ua/blog/ business_in_the_world/148.html / Дата доступа: 07.02.2012 г.17. Paying Taxes 2012: Global comparison across economies: PwC. [Электронный ресурс] / http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/key-findings.jhtml / Дата доступа: 07.02.2012 г. 18. Российская газета. Столичный выпуск. Бизнес заговорит не по-нашему. [Электронный ресурс] / http://www.goskontrol-rspp.ru/publications/636-biznes-zagovorit-ne-po-nashemu.html / Дата доступа: 07.02.2012 г.

УДК 657.1:331.1

М.В. Корягін, О.О.Попкова
Львівська комерційна академія,
кафедра бухгалтерського обліку

СТРУКТУРА ФОНДУ ОПЛАТИ ПРАЦІ ЯК ОСНОВА ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

© Корягін М.В., Попкова О.О., 2012

Розглянуто основні підходи щодо формування структури фонду оплати праці як основи організації бухгалтерського обліку. Запропоновано класифікацію видів виплат, які входять до фонду оплати праці.

There is viewing of the main approaches to structure formation payroll as a basis of accounting. It was suggested the classification of types of payments that are included in payroll.

Постановка проблеми. Розбудова ринкової економіки країни й усі пов'язані з цим трансформаційні процеси мають здійснюватися в інтересах людини для поліпшення якості її життя. Не зменшуючи значення інших соціально-економічних явищ, що входять до складу соціально-

Lviv Polytechnic National University Institutional Repository http://ena.lp.edu.ua

трудових відносин (зайнятості, охорони праці, розвитку персоналу тощо), зазначимо, що найпроблематичнішими сьогодні є ті, які пов'язані з організацією та ефективністю оплати праці. Оплата праці – найсуперечливіша категорія в системі умов праці, оскільки саме в ній відбито різнобічні інтереси сторін суспільно-трудових відносин, усі їхні досягнення й прорахунки. Це один із найважливіших показників, що характеризує рівень економічного та соціального стану суспільства і залежить передусім від продуктивності праці.

В Україні необхідні радикальні зміни в організації й стимулюванні ефективності праці, оптимізації диференціації доходів працівників та їх оподаткування, що є обов'язковою передумовою сталого соціально-економічного розвитку. Тому цілком закономірною є потреба у своєчасній, об'єктивній і достовірній інформації щодо оплати праці з погляду кожної із сторін соціально-трудових відносин – держави, роботодавця і найманого працівника.

У цьому аспекті, на нашу думку, доцільно розглянути структуру фонду оплати праці, яку пропонує нам чинне законодавство і на основі якої формується інформація про оплату праці як в межах окремого підприємства, так і у масштабах усієї держави. Пропонований чинним законодавством перелік основних видів виплат, які входять до фонду оплати праці, не передбачає аналітичного опису, а також детального групування, що зумовлює актуальність проведеного наукового дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню питання сутності оплати праці та структури фонду оплати праці приділяли увагу як зарубіжні науковці, зокрема С.Л. Брю, К.Р. Макконел, Д. Рікардо, А. Сміт, Ж.Б. Сей, Дж. Кейнс, так і вітчизняні – В.Д. Баршевич, Ф.Ф. Бутинець, К. Крищенко, О. Лилишенко, М.Туган-Барановський та ін. [1, 3, 4, 6]. Проте, на нашу думку, детального обґрунтування структури фонду оплати праці як інформаційної бази для ведення обліку й прийняття управлінських рішень до сьогодні комплексно не сформовано.

Мета дослідження – обґрунтувати структуру фонду оплати праці як основи організації та методики бухгалтерського обліку розрахунків з працівниками, розробивши класифікацію виплат, які входять до фонду оплати праці.

Виклад основного матеріалу. Формування фонду оплати праці на сучасному підприємстві здійснюється відповідно до кількості працівників, які беруть участь у виробничому процесі, рівня їхньої кваліфікації, трудової участі, повноважень, рівня оплати праці тощо. При цьому обов'язково враховуються вимоги законодавства, які регламентують величину мінімальної заробітної плати, оплату відпусток, понадурочних годин, роботи в нічний час, святкових та неробочих днів, виплату допомоги з тимчасової непрацездатності тощо.

Згідно із Законом України «Про оплату праці» [7], заробітна плата – це винагорода, обчислена, зазвичай, у грошовому вираженні, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу. Розмір заробітної плати залежить від складності й умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства. Згідно із законодавством за структурою заробітна плата складається з основної, додаткової заробітної плати й інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

Отже, заробітну плату чинне законодавство трактує суто як винагороду за виконану роботу з погляду працівника. Що ж до підприємства, то, на нашу думку, поняття «заробітна плата» за сутністю наближається до поняття «фонд оплати праці», або «витрати на оплату праці», оскільки є одним з елементів витрат операційної діяльності підприємства.

Структура фонду оплати праці завжди перебувала у центрі уваги науковців. Так, зокрема, М.М. Лужеренко, А.О. Єфремова у своєму дослідженні фонд оплати праці характеризують так: «Нових ринкових підходів потребує формування і використання коштів на оплату праці. Справедливий розподіл фонду оплати праці має забезпечувати гнучка форма оплати праці» [5].

Міністерство статистики України у 2004 р. затвердило Інструкцію зі статистики заробітної плати [2], у якій визначило поняття фонду оплати праці та його структури (рис.1) і види виплат, які належать до фонду основної заробітної плати, фонду додаткової заробітної плати та інших

Lviv Polytechnic National University Institutional Repository http://ena.lp.edu.ua

заохочувальних та компенсаційних виплат. Проте через недостатню аналітичність інформації та відсутність детального групування, на нашу думку, запропонована класифікація видів виплат, що входять до фонду оплати праці, недостатньо задовольняє потреби системи управління підприємств.

Для вирішення поставленого питання ми розробили класифікацію виплат для кожного виду фонду оплати праці окремо, яка детальніше розкриває сутність та характер виду виплат, які підприємства відносять до того чи іншого виду витрат на оплату праці.

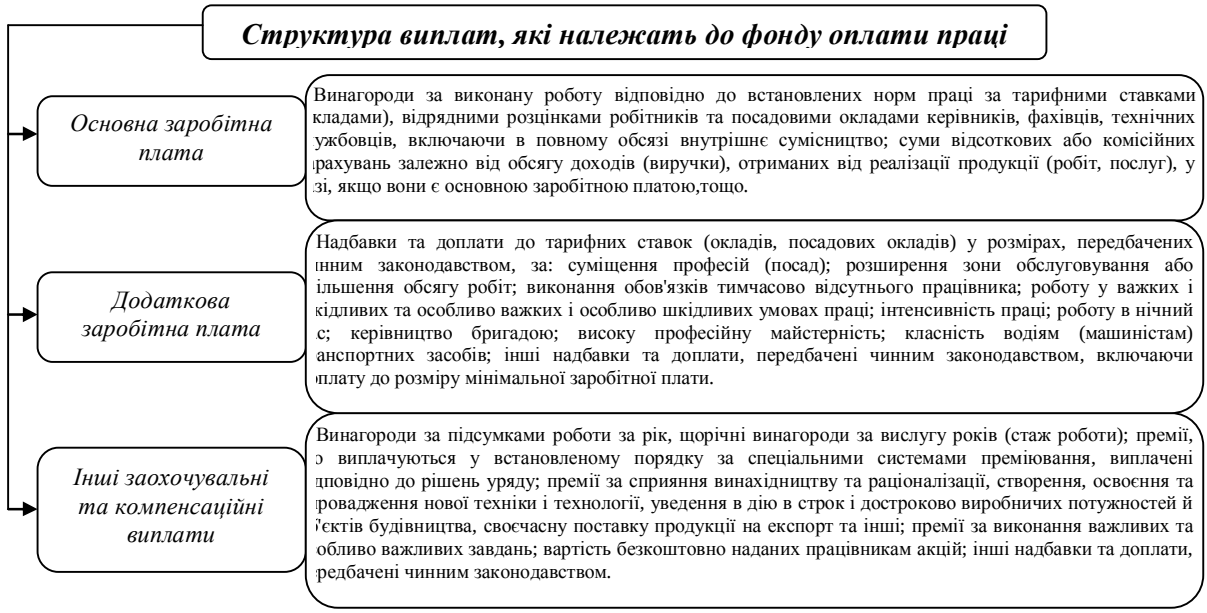

Рис. 1. Структура фонду оплати праці, запропонована Інструкцією зі статистики заробітної плати [2]

Таблиця 1

Класифікація виплат, які належать до фонду основної заробітної плати

№	Ознака класифікації	Перелік виплат
1	***Оплата праці штатних працівників***	– винагороди за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці за тарифними ставками (окладами), відрядними розцінками робітників та посадовими окладами керівників, фахівців, технічних службовців, включаючи в повному обсязі внутрішнє сумісництво; – суми відсоткових або комісійних нарахувань залежно від обсягу доходів (виручки), отриманих від реалізації продукції (робіт, послуг), у разі, якщо вони є основною заробітною платою; – гонорар штатним працівникам редакцій газет, журналів, інших засобів масової інформації, видавництв, установ мистецтва й (або) оплата їх праці, що нараховується за ставками (розцінками) авторської (постановочної) винагороди, нарахованої на даному підприємстві; – оплата при переведенні працівника на нижчеоплачувану роботу у випадках і розмірах, передбачених чинним законодавством, а також при невиконанні норм виробітку та виготовленні продукції, що виявилася браком, не з вини працівника; – оплата роботи висококваліфікованих працівників, залучених для підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників; – оплата праці за час перебування у відрядженні; – вартість продукції, виданої працівникам при натуральній формі оплати праці.
2	***Оплата праці нештатних працівників***	– оплата згідно з договорами цивільно-правового характеру, включаючи договір підряду (за винятком фізичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності); – оплата згідно з обов'язками особам, які є членами спостережної ради або ревізійної комісії акціонерного товариства; – згідно з договорами між підприємствами про надання робочої сили.

Lviv Polytechnic National University Institutional Repository http://ena.lp.edu.ua

Основна частина заробітної плати формується під впливом об'єктивних умов виробництва і праці, відмінностей у кваліфікації працівників, складності та відповідальності їхньої роботи, умов праці, її інтенсивності тощо. Класифікація виплат, які входять до фонду основної заробітної плати, відображена у табл. 1.

Додаткова заробітна плата залежить від чинників виробничої діяльності працівників, які неможливо повністю врахувати заздалегідь і які відбивають специфічні умови праці на цьому підприємстві або особливості працівників.

По-перше, додаткова заробітна плата враховує індивідуальні результати тих працівників, які завдяки особистим здібностям досягли особливих успіхів.

По-друге, додаткова заробітна плата враховує колективні результати праці. Переважно виплачується у вигляді премій та інших видів винагород з фонду матеріального заохочення. Премія – це не звичайна надбавка до заробітної плати, а особлива форма винагороди за творчі успіхи в роботі, за виконання завдань особливого значення.

І, нарешті, є види додаткової заробітної плати, які не пов'язані зі створенням додаткового продукту: наприклад, надбавки за особливі або шкідливі умови праці. Закон України «Про оплату праці» [7] передбачає, що умови запровадження і розміри надбавок, доплат, винагород та інших заохочувальних, компенсаційних і гарантійних виплат встановлюються в колективному договорі з дотриманням норм і гарантій чинного законодавства і згідно з Генеральною та галузевими, регіональними угодами.

Таблиця 2

Класифікація виплат, які належать до фонду додаткової заробітної плати

№	Ознака класифікації	Перелік виплат
1	2	3
1	***Залежно від характеру робіт та умов праці***	– інтенсивність праці; – роботу в нічний час; – роботу у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці; – нормативний час пересування у шахті (руднику) від ствола до місця роботи і назад працівникам, постійно зайнятим на підземних роботах; – роботу на територіях радіоактивного забруднення.
2	***За особливі навички***	– знання та використання в роботі іноземної мови; – дипломатичні ранги, персональні звання службових осіб, ранги державних службовців, кваліфікаційні класи суддів; – науковий ступінь; – класність водіям (машиністам) транспортних засобів.
3	***За особисті досягнення***	– високу професійну майстерність; – високі досягнення в праці, зокрема державним службовцям; – виконання особливо важливої роботи на певний термін; – допуск до державної таємниці.
4	***За додатково виконану роботу***	– суміщення професій (посад); – розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт; – виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника; – керівництво бригадою.
5	***Винагороди заохочувального характеру***	– відсоткові або комісійні винагороди, виплачені додатково до тарифної ставки; – премії та винагороди, зокрема за вислугу років, що мають систематичний характер, незалежно від джерел фінансування.
6	***Доплати компенсаційного характеру***	– оплата роботи в надурочний час і у святкові та неробочі дні, у розмірах та за розцінками, установленими чинним законодавством; – оплата працівникам днів відпочинку, що надаються їм у зв'язку з роботою понад нормальну тривалість робочого часу при вахтовому методі організації праці; – суми компенсації працівникам втрати частини заробітної плати у зв'язку з порушенням термінів її виплати; – суми виплат, пов'язаних з індексацією заробітної плати працівників.

Lviv Polytechnic National University Institutional Repository http://ena.lp.edu.ua

Продовження табл. 2

1	2	3
7	***Оплата за невідпрацьований час***	– оплата, а також суми грошових компенсацій у разі невикористання щорічних (основної та додаткових) відпусток та додаткових відпусток працівникам; – оплата додаткових відпусток (понад тривалість, передбачену законодавством), наданих відповідно до колективного договору; – оплата додаткових відпусток у зв'язку з навчанням та творчих відпусток; – суми заробітної плати, що зберігаються за основним місцем роботи працівників, за час їхнього навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів; – оплата працівникам, які залучаються до виконання державних або громадських обов'язків, якщо вони виконуються в робочий час; – оплата простоїв не з вини працівника.

Керуючись Інструкцією зі статистики заробітної плати [2], виплати, які належать до фонду додаткової заробітної плати, можна класифікувати так, як показано в табл. 2.

Також невід'ємним елементом фонду оплати праці, і, своєю чергою, витрат на оплату праці, є інші заохочувальні та компенсаційні виплати. Основна відмінність цих виплат від двох інших складових фонду оплати праці полягає у тому, що до них належать винагороди та премії, які мають одноразовий характер, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми тощо.

Класифікація інших заохочувальних та компенсаційних виплат відображена у табл. 3.

Таблиця 3

Класифікація інших заохочувальних та компенсаційних виплат

№	Ознака класифікації	Перелік виплат
1	***Винагороди одноразового характеру***	– винагороди за підсумками роботи за рік, щорічні винагороди за вислугу років (стаж роботи); – премії, що виплачуються у встановленому порядку за спеціальними системами преміювання, виплачені відповідно до рішень уряду; – премії за сприяння винахідництву та раціоналізації, створення, освоєння та впровадження нової техніки і технології, уведення в дію в строк і достроково виробничих потужностей й об'єктів будівництва, своєчасну поставку продукції на експорт та інші; – премії за виконання важливих та особливо важливих завдань; – одноразові заохочення, не пов'язані з конкретними результатами праці (наприклад, до ювілейних та пам'ятних дат, як у грошовій, так і у натуральній формі); – грошова винагорода державним службовцям за сумлінну безперервну працю в органах державної влади, зразкове виконання трудових обов'язків; – вартість безкоштовно наданих працівникам акцій; – кошти, спрямовані на викуп майна працівниками з моменту їх персоніфікації, а також суми вартості майна, яке розподіляється між членами колективу в разі ліквідації (реорганізації, перепрофілювання) підприємства (крім випадків розподілу майна між засновниками підприємства).
2	***Винагороди систематичного характеру***	– матеріальна допомога, надана всім або більшості працівників (на оздоровлення, у зв'язку з екологічним станом).
3	***Винагороди соціального характеру***	– витрати в розмірі страхових внесків підприємств на користь працівників, пов'язаних з добровільним страхуванням (особистим, страхуванням майна); – оплата або дотації на харчування працівників, зокрема в їдальнях, буфетах, профілакторіях; – оплата за утримання дітей працівників у дошкільних закладах; – вартість путівок працівникам та членам їхніх сімей на лікування та відпочинок, екскурсії або суми компенсацій, видані замість путівок за рахунок коштів підприємства; – вартість проїзних квитків, які персонально розподіляються між працівниками, та відшкодування працівникам вартості проїзду транспортом загального користування.

Lviv Polytechnic National University Institutional Repository http://ena.lp.edu.ua

До інших заохочувальних та компенсаційних виплат належать виплати індивідуального характеру (наприклад, оплата квартири та найманого житла, гуртожитків, товарів, продуктових замовлень, абонементів у групи здоров'я, передплати на газети та журнали, протезування, суми компенсації вартості виданого працівникам палива у випадках, не передбачених чинним законодавством).

Висновки. Дослідивши структуру фонду оплати праці, ми дійшли висновку, що вона повинна мати соціально-економічний характер на кожному підприємстві. Інструкція зі статистики заробітної плати дає повний перелік виплат, які входять до складу фонду оплати праці, проте через недостатню аналітичність інформації та відсутність детального групування її інформація недостатньо задовольняє потреби системи управління підприємств.

Для вирішення поставленого питання ми розробили класифікацію виплат для кожного виду фонду оплати праці окремо, яка детальніше розкриває сутність та характер виду виплат, які підприємства відносять до того чи іншого виду витрат на оплату праці.

Використання запропонованої структури підвищить рівень аналітичності інформації щодо оплати праці, сформованої у системі бухгалтерського обліку, та, відповідно, ефективність управлінських рішень щодо винагороди працівників за їх працю.

1. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. – Житомир, 2000. 2. Інструкція зі статистики заробітної плати: Затверджена наказом Міністерства статистики України від 13 січня 2004 року № 5 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua 3. Крищенко К. Удосконалення організаційно-економічного механізму управління оплатою праці // Україна: аспекти праці. – 2007. – № 6. 4. Лишиленко О. Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004 – № 12. – С. 29–30. 5. Лужеренко М.М., Єфремова. А.О. Вітчизняний та зарубіжний досвід вдосконалення оплати праці на підприємствах // Культура народов Причерноморья. – 2009. – № 176. – С.19–21. 6. Макконел К.Р. Экономикс: Принципы, проблемы и политика. В 2-х т.; пер. с англ. 11-го изд. / К.Р. Макконел, С.Л. Брю. – М.: Республика, 1993. – Т.1. – 456 с. 7. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – 17. – 121 с.

УДК 657.1:630.68

Н.С. Котляревська
Національний університет ДПС України

ОСОБЛИВОСТІ ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ ТА ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ЛІСОВОГО ГОСПОДАРСТВА

© Котляревська Н.С., 2012

Визначено галузеві особливості ведення бухгалтерського обліку щодо об'єктів, характерних для підприємств лісового господарства. Розглянуто важливі елементи облікової політики, які рекомендовано визначати під час формування облікової політики.

In the article defines the branch features of accounting for objects specific to the enterprises of forestry. The important elements of the accounting policy, which is recommended to determine the formation of accounting policy, are considered.

Вступ. Трансформація економіко-правового середовища та ринкові перетворення в Україні супроводжуються реформуванням бухгалтерського обліку. Тому питання формування облікової політики суб'єктів господарської діяльності залишаються актуальними. Тривалий період правила ведення бухгалтерського обліку в Україні не допускали відхилень від положень багатьох інструктивно-нормативних документів. У країнах Західної Європи та США навпаки – намітилася

Lviv Polytechnic National University Institutional Repository http://ena.lp.edu.ua