

АСПЕКТИ ЗАКОНОДАВЧО-НОРМАТИВНОГО РЕГУЛЮВАННЯ ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА ЇЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В КРАЇНАХ СНД

Розглянуто законодавчі та підзаконні нормальні акти, які регулюють порядок оплати праці у країнах СНД. Проведено дослідження відмінностей основних компонентів законодавства, які впливають на облік оплати праці країн СНД

Постановка проблеми. В умовах переходу до системи ринкових відносин відповідно до змін в економічному і соціальному розвитку країн СНД, істотно змінюється політика в галузі оплати праці, соціальної підтримки і соціального захисту працівників. Багато функцій держави по реалізації цієї політики передані безпосередньо підприємствам, які самостійно встановлюють форми, системи і розміри оплати праці, матеріального стимулювання його результатів.

Поняття “заробітна плата” наповнилося новим змістом і охоплює всі види заробітків (а також різних премій, доплат, надбавок і соціальних пільг). Трудові доходи кожного працівника на сьогодні у більшості випадків залежать від його особистого вкладу з урахуванням кінцевих результатів підприємства. Мінімальний розмір оплати праці працівників підприємств усіх організаційно-правових форм встановлюється законодавством, що є елементом соціального захисту населення.

Бухгалтерський облік заробітної плати по праву займає одне з центральних місць у всій системі обліку на підприємстві. Основою для успішного ведення бухгалтерського обліку є дотримання чинного законодавства під час нарахування та виплати заробітної плати. За часів існування СРСР, у країнах, які входили до його складу, існувало єдине законодавство. Після розпаду Радянського союзу у 1991 році їм довелося засновувати власне законодавство.

Законодавча база, яка регулює оплату праці у країнах СНД, має як спільні риси, так і розбіжності, на які варто звернути увагу під час визначення стандартів ведення бухгалтерського обліку. Саме це обумовлює актуальність наших досліджень.

Аналіз останніх джерел та публікацій. Заробітна плата та її облік завжди знаходилася у центрі уваги вчених, зокрема А. Сміта, Д. Рикардо, К. Маркса, А. Батура, Д. Богія, О. Грішнова, А. Колот, Н. Павловська, а також російські дослідники Л. Абалкін, Н. Вишневська, Г. Дублянська, В. Куліков, Д. Львов, Р. Капелюшников, А. Соболевська, Р. Яковлев та інші [1,4,6]. Проте у більшості випадків згадані науковці не порівнювали аспекти законодавчо-нормативного регулювання оплати плати у різних країнах, у тому числі з метою запозичення досвіду зарубіжних країн для більш ефективнішого ведення бухгалтерського обліку заробітної плати в Україні.

Мета дослідження. Метою статті є дослідження окремих аспектів законодавчо-нормативного регулювання оплати праці в країнах СНД з метою запозичення досвіду для більш ефективної організації та ведення бухгалтерського обліку заробітної плати на підприємствах в Україні.

Викладення основного матеріалу. В сучасних умовах заробітна плата з однієї сторони, є елементом доходу найманого працівника, формою реалізації права власності на ресурс праці, що йому належить, а з іншої - стосовно роботодавця заробітна плата є платою за куплений ресурс праці, що використовується ним як один з чинників виробництва і є одним з елементів витрат виробництва.

Правове регулювання оплати працівників підприємств, установ та організацій всіх форм власності й видів господарювання в Україні здійснюється Законом України “Про оплату праці” від 24 березня 1995 року (із змінами і доповненнями); Кодексом законів про працю України – главами II, VI, VII, VIII; Законом України “Про

колективні договори і угоди” від 1 липня 1993 року, а також іншими численними нормативно-правовими актами, колективними договорами й локальними положеннями конкретних підприємств. Вказані акти регулюють оплату праці тільки найманих працівників, діяльність яких охоплена трудовим договором. Оплата праці інших визначається угодою між роботодавцем і працівником.

Після розпаду СРСР, країнам, які входили до його складу довелося реформувати систему державного регулювання в цілому, у тому числі і питання оплати праці. Провівши аналіз джерел інформації, зокрема законодавчої бази країн СНД, нами було відібрано основні нормативні акти, які регулюють облік оплати праці (Рис. 1) [10].

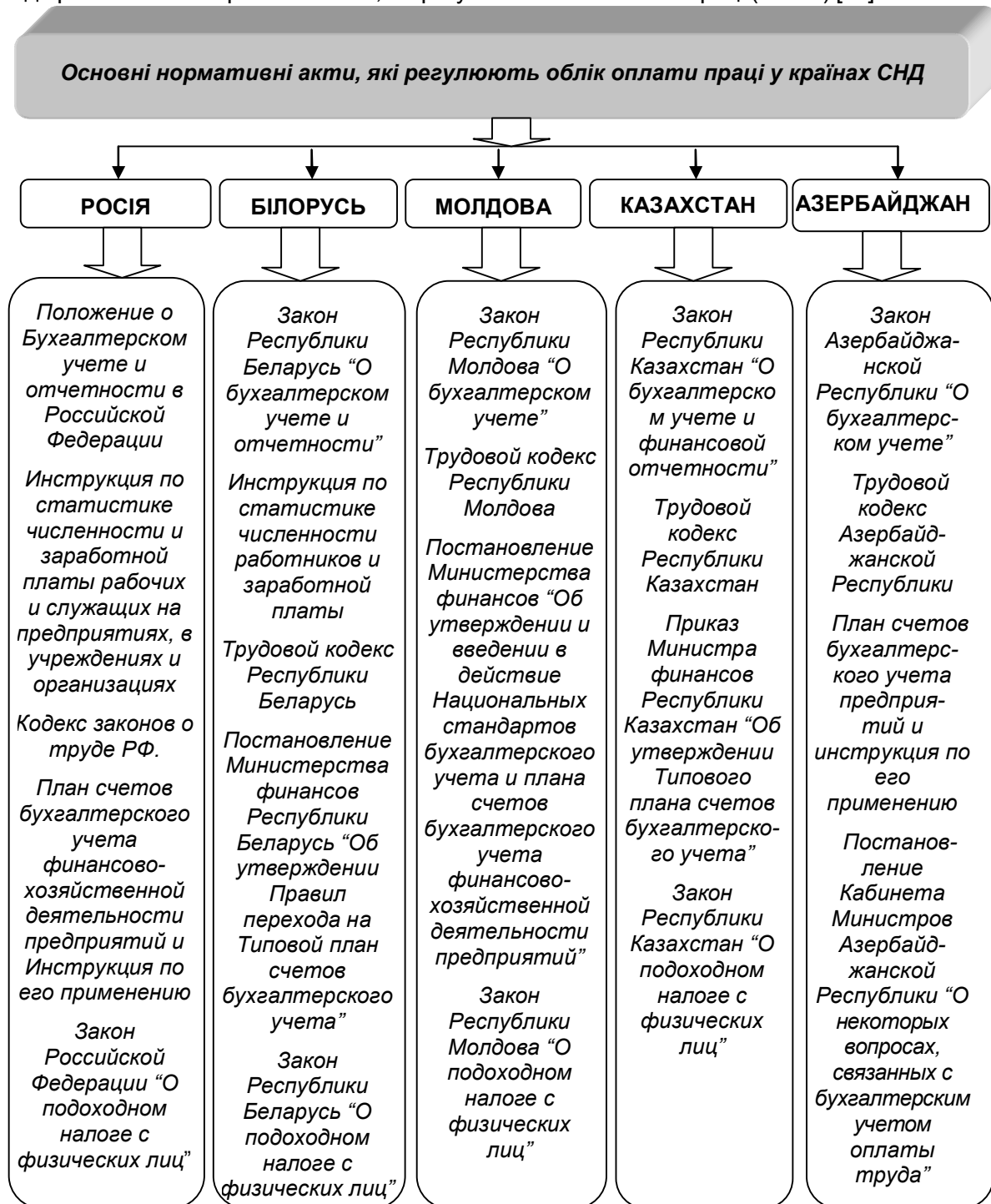


Рис. 1. Нормативні акти, які регулюють питання обліку оплати праці у країнах СНД

У ході аналізу законодавчо-нормативної бази країн СНД щодо обліку оплати праці, нами було розроблено групувальну таблицю, яка деталізує саме питання регулювання обліку оплати праці (Табл. 1).

Таблиця 1. Законодавче регулювання обліку оплати праці

Нормативний акт	Країна	Питання, що регулює
Закон (Положення) "Про бухгалтерський облік та звітність"	Росія	Визначає та основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності, державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності, порядок оформлення первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку, обов'язки підприємств в проведенні інвентаризації активів, при складанні фінансової звітності, зокрема, що стосується оплати праці
	Білорусь	
	Молдова	
	Казахстан	
	Азербайджан	
Інструкція зі статистики заробітної плати	Росія	Інструкція містить основні методологічні положення щодо визначення показників оплати праці у формах державних статистичних спостережень з метою одержання об'єктивної статистичної інформації про розміри та структуру заробітної плати найманих працівників
	Білорусь	
Трудовий кодекс (Кодекс законів про працю)	Росія	Визначає загальні правила регулювання індивідуальних трудових відносин, умови праці, особливості регулювання окремих категорій працівників, норми праці, трудову дисципліну, безпеку та охорону праці, правила регулювання колективних трудових відносин
	Білорусь	
	Молдова	
	Казахстан	
	Азербайджан	
План рахунків бухгалтерського обліку	Росія	Визначає порядок застосування та призначення рахунків Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, зокрема в частині застосування рахунку 70 "Розрахунки з персоналом по оплаті праці" (Росія, Білорусь, Азербайджан), 531 "Обов'язки персоналу по оплаті праці" (Молдова), 3350 "Короткострокова заборгованість по оплаті праці" на якому відображаються всі операції пов'язані з обліком оплати праці
	Білорусь	
	Молдова	
	Казахстан	
	Азербайджан	
Закон "Про податок з доходів фізичних осіб"	Росія	Визначає платників податку, дохід, у зв'язку з роботою найманих працівників та розмір утримання податку з доходів фізичних осіб із заробітної плати працівника
	Білорусь	
	Молдова	
	Казахстан	
	Азербайджан	

Виходячи з вищенаведених нормативних документів, нами була складена порівняльна таблиця відмінностей основних компонентів заробітної плати, які впливають на організацію її обліку (Табл. 2).

Таблиця 2. Порівняльна характеристика відмінностей у законодавстві, яке регулює питання обліку оплати праці у країнах СНД

	РОСІЯ	БІЛОРУСЬ	МОЛДОВА	КАЗАХСТАН	АЗЕРБАЙДЖАН
1	2	3	4	5	6
Види оплати праці	Основна, додаткова	Основна, додаткова	Основна, додаткова	Основна, додаткова	Основна, додаткова
Форми оплати праці	Погодинна, відрядна	Погодинна, відрядна	Погодинна, відрядна	Погодинна, відрядна	Погодинна, відрядна

Продовження табл. 2

1	2	3	4	5	6
Системи оплати праці	Проста-погодинна, погодинна-преміальна, пряма відрядна, відрядно-преміальна, відрядно-прогресивна, побічно-відрядна, акордна	Проста-погодинна, погодинна-преміальна, пряма відрядна, відрядно-преміальна, відрядно-прогресивна, побічно-відрядна, безтарифна	Проста-погодинна, погодинна-преміальна, пряма відрядна, відрядно-преміальна, відрядно-прогресивна, побічно-відрядна, акордна, колективно-відрядна, безтарифна	Проста-погодинна, погодинна-преміальна, відрядно-преміальна, відрядно-прогресивна, побічно-відрядна, акордна, безтарифна, система плаваючих окладів, система виплат на комісійній основі	Проста-погодинна, погодинна-преміальна, пряма відрядна, відрядно-преміальна, відрядно-прогресивна, побічно-відрядна, акордна
Рахунок, на якому ведеться облік	70 “Розрахунки з персоналом по оплаті праці”	70 “Розрахунки з персоналом по оплаті праці”	531 “Обов’язки персоналу по оплаті праці”	3350 “Короткострокова заборгованість по оплаті праці”	70 “Розрахунки з персоналом по оплаті праці”
Ставки ПДФО	13%	12%	7%	10%	14%
Форма загальнообов’язкового державного страхування	Єдиний соціальний податок	Фонд соціального захисту населення	Фонд медичного страхування, фонд соціального страхування	Державний фонд соціального страхування	Фонд соціального захисту населення

Відповідно до даних таблиці 2, бачимо, що суттєвих відмінностей у складі основних компонентів для обліку оплати праці між країнами СНД немає. Проте, у деяких країнах існують уточнення та доповнення окремих складових, які пропонуємо більш детально розглянути.

Як видно з таблиці 2, види та форми оплати праці у досліджуваних країн однакові. Відмінності спостерігаються у системах оплати праці. Так бачимо, що у Росії, Білорусі, Молдові, Казахстані та Азербайджані існує така система оплати праці як *побічно-відрядна*. Вона застосовується, як правило, для оплати праці обслуговуючого персоналу організації. При цій системі заробіток робітника обслуговуючого цеху ставиться в пряму залежність від результатів праці робітників основного виробництва, наприклад, визначається у відсотках до заробітної плати робітників основного виробництва. В Україні така система оплати праці називається – непряма відрядна.

У Білорусі, Молдові та Казахстані існує така система оплати праці, як безтарифна. Безтарифна система оплати праці ставить заробіток працівника на повну залежність від кінцевих результатів роботи колективу і являє собою його частку в зароблений усім колективом фонді оплати праці. При цій системі не встановлюється твердого окладу або тарифної ставки, а, як правило, ця частка

визначається на основі присвоєного працівнику постійного коефіцієнта, який визначає рівень його трудової участі. Застосування такої системи доцільно тільки в тих випадках, коли є реальна можливість врахувати результати праці працівника при загальній зацікавленості і відповідальності кожного члена колективу. Також у Молдові, як і в Україні існує колективно-відрядна система оплати праці. Згідно Трудового кодексу Республіки Молдова, колективно-відрядна система оплати праці являє собою застосування або індивідуальної розцінки за кінцевими результатами роботи, або колективні відрядні розцінки [14]. Ефективність колективно-відрядної заробітної плати залежить від умілого поєднання матеріального стимулювання результатів колективної праці з урахуванням індивідуальних показників роботи кожного робітника на основі правильного вибору показників оплати праці, порядку нарахування колективно-відрядного заробітку і його розподілу між членами колективу.

У Республіці Казахстан, до вищенаведених та загальноприйнятих систем оплати праці додаються такі системи, як *система плаваючих окладів* та *система виплат на комісійній основі*. Система плаваючих окладів (праця оплачується виходячи із суми грошових коштів, яку організація може направити на виплату заробітної плати). При використанні системи плаваючих окладів залежно від результатів праці працівників (зростання або зниження продуктивності праці) проводиться періодична коригування посадового окладу (тарифної ставки) за умови виконання завдання по випуску продукції. Використання системи дозволяє регулювати оплату праці, відповідно з конкретними результатами роботи фізичної особи без обов'язкового його письмового попередження про зміну істотних умов праці за два місяці. Використання системи плаваючих окладів повинно бути закріплено в прийнятому в організації колективному договорі, положенні про оплату праці або ж безпосередньо трудових договорах, укладених з працівниками. При цьому обов'язковою умовою є виплата заробітної плати в розмірі не менше мінімальної оплати праці за повністю відпрацьований місяць або виконані інші норми оплати праці [13].

Система виплат на комісійній основі (розмір заробітної плати встановлюється у відсотках від виручки, отриманої організацією). При використанні комісійної системи оплати праці розмір грошової винагороди конкретного працівника визначається у вигляді фіксованого розміру (відсотка) від доходу, отриманого організацією від реалізації продукції (робіт, послуг), в якій брав участь працівник. Зазвичай така система оплати праці встановлюється за домовленістю між роботодавцем та працівником при укладенні трудового договору. При узгодженні умов, використання комісійної системи оплати праці, рекомендується визначати: ставки винагороди, межі доходів, від яких підлягає обчисленню винагороду; обов'язок роботодавця з обліку доходів, отриманих від реалізації продукції (робіт, послуг), виконаних працівником; порядок ознайомлення працівника з обліковими даними, що підтверджують обсяг реалізованої продукції; питання надання гарантій і компенсацій [13].

Важливою ланкою обліку оплати праці є і завжди будуть податки. Відрахування до органів податкової адміністрації та фондів соціального страхування в Україні займають першочергове місце. Формою оподаткування в Україні та інших держав СНД є податок з доходів фізичних осіб та відрахування до фондів соціального страхування (Єдиний соціальний внесок). Ставки податку з доходів фізичних осіб країн СНД показано у Таблиці 1.

Далі розглянемо структуру відрахувань до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування. Починаючи з 2001 року у Російській федерації запроваджено таку форму соціального страхування як Єдиний соціальний податок (ЄСП). Він являє собою зарахування внесків в державні позабюджетні фонди – Пенсійний фонд РФ, Фонд соціального страхування РФ та Фонд медичного страхування РФ.

Ставки відрахування ЄСП у Росії для роботодавців з 01 січня 2011 року становлять: якщо сума сукупного доходу працівника складає до 280 тис. руб., тоді відрахування до Пенсійного фонду становлять 26%, до Фонду соціального страхування РФ – 2,9%, до Фонду обов'язкового медичного страхування РФ – 2,1% (Федеральний фонд обов'язкового медичного страхування) та 3% (Територіальний фонд обов'язкового медичного страхування).

Соціальне страхування є обов'язковим державним страхуванням й у Республіці Білорусь. Відповідно до Закону РБ “Про розміри обов'язкових страхових внесків до фонду соціального захисту населення Міністерства соціального захисту РБ” встановлені такі розміри обов'язкових страхових внесків для юридичних і фізичних осіб від фонду заробітної плати на випадок досягнення пенсійного віку, інвалідності і втрати годувальника (пенсійне страхування) складають:

- для роботодавців – 28%;
- для фізичних осіб, самостійно сплачують обов'язкові страхові внески – 29%;
- для працюючих громадян – 1%.

Розмір обов'язкових страхових внесків зі страхування на випадок тимчасової непрацездатності, вагітності та пологів, народження дитини, догляду за дитиною віком до трьох років, смерті застрахованого або члена його сім'ї (соціальне страхування) для роботодавців, фізичних осіб, самостійно сплачують обов'язкові страхові внески (крім громадян, що працюють за межами Республіки Білорусь), становить 6 відсотків. Таким чином, платники обов'язкових страхових внесків мають сплачувати їх у розмірі 35% (28 + 6 + 1).

До обов'язкових внесків у Республіці Молдова відносять відрахування до Фонду соціального страхування та до Фонду медичного страхування. Ставка відрахування до Фонду соціального страхування у 2010 році становить 21%, а у Фонд медичного страхування становить 6%, у тому числі для роботодавців – 3%, для працівників – 3% [7].

У Республіці Казахстан страхові внески регулюються Державним фондом соціального страхування. Відрахування до цього фонду здійснюється за такими ставками: Обов'язковий пенсійний внесок складає 10%, соціальний податок – 11% та соціальне відрахування – 5% [2,9].

Загальна ставка внеску до Фонду соціального захисту населення Республіки Азербайджан складає 25%. Туди відносяться відрахування на пенсійне забезпечення населення, а також на соціальний захист.

Висновки. Дослідження показало, що законодавство, яке регулює питання оплати праці країн СНД схожа між собою. І все ж таки існують деякі відмінності, які впливають на облік оплати праці, а саме: ставки податку з доходів фізичних осіб у країн СНД значно нижче, ніж в Україні, різні класи рахунків, на яких ведеться синтетичний облік оплати праці та у кожної досліджуваної країни індивідуальна система соціального захисту та різні ставки відрахувань. Це свідчить про те, що за 20 років (з часу розпаду СРСР), кожна країна адаптувала законодавство під свою економіку та спосіб життя. На нашу думку, досвід і окремі переваги інших країн СНД

можуть бути використані під час досліджень у сфері організації та ведення бухгалтерського обліку праці та її оплати як в Україні в цілому, так і на підприємствах певних галузей.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Богиня Д.П., Грішнова О.А. Основи економіки праці: Навч. посіб. –2-е вид. – К.:Знання-Прес, 2001. – 313 с.
2. Государственный фонд социального страхования Республики Казахстан. Осуществление и порядок исчисления социальных обчислений. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.gfss.kz/ru/social/realization>.
3. Кодекс законов о труде РФ от 25.09.92 N 3543-1. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://lib.ru/PRAWO/kzot.txt>.
4. Колот А.М. Оплата праці на підприємстві: організація та удосконалення. Монографія – К.: фірма “Праця”. – 1997. – 192 с.
5. Методические указания по статистике численности и заработной плате наемных работников. Утверждены приказом ДСС Республики Молдова № 87 от 29.07.2004. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.contabilsef.md/libview.php?l=ru&id=2277&idc=225>
6. Павловські Н., Ані шина Н. Основні напрями подальшого реформування оплати праці в Україні // Соціальний захист. – 1999. – № 4. – С. 59-66.
7. Пенсионная система Республики Молдова. Страховые взносы и налогооблагаемая база. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.pension.md/publications/ps/32.html>.
8. Погорелова О., Вишняк Н. Правові засади організації матеріального стимулювання праці персоналу. / О. Погорелова, Н. Ришняк // Економіст – 2010 – № 7.
9. Социальный налог. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.karazhat.kz/articles/sotsialniy-nalog>.
10. СоюзПравоИнформ. Законодательство стран СНГ. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://base.spinform.ru/index.fwx>.
11. Трудовой кодекс Азербайджанской Республики от 1 февраля 1999 года № 618-IQ. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.caa.gov.az/ru/legislation/12.pdf>.
12. Трудовой кодекс Республики Беларусь от 26 июля 1999 г. N 296-3. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://newsby.org/documents/kodeks/kod18>.
13. Трудовой кодекс Республики Казахстан от 15 мая 2007 года № 252-III. . [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.kz/141152-trudovojj-kodeks-respubliki-kazakhstan.html>.
14. Трудовой кодекс Республики Молдова. Monitorul Oficial al Republicii Moldova Nr. 159-162 от 29.06.2003. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://lex.justice.md/viewdoc.php?action=view&view=doc&id=326757&lang=2>.