

**К.В. Шиманська, к.е.н., доц.
Л.Ю. Омельченко, студ., гр. ОА-68, ФОФ**
Житомирський державний технологічний університет

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ВИКОНАННЯ КОЛЕКТИВНОГО ДОГОВОРУ ЩОДО ГАРАНТІЙ У СФЕРІ ОПЛАТИ ПРАЦІ

На сьогодні регулювання оплати праці державою здійснюється шляхом встановлення розміру мінімальної заробітної плати та інших норм і гарантій у цій сфері, проте все ж таки більшість питань, які стосуються виплати заробітної плати працівникам, вирішуються на рівні договірного врегулювання. До рівня договірного регулювання входять не тільки індивідуальні трудові договори, а й колективні договори, які мають силу локального нормативно-правового документа, тобто джерела права.

Як свідчать дані Державної служби статистики України, станом на 1 березня 2014 р. величина заборгованості з оплати праці збільшився на 23,5 % порівняно з відповідною заборгованістю станом на 1 лютого 2014 р. і склала 997,999 млн. грн. Найбільший розмір невипланих заробітних плат був зафіксований в Київській області – 148 559 млн. грн., Донецькій – 110 733 млн. грн. і Харківській – 90 771 млн. грн. Найменший розмір заборгованості з оплати праці спостерігався у Чернівецькій області – близько 2 млн. грн.¹ Така ситуація свідчить про нерівномірний розподіл порушень в сфері оплати праці за регіонами нашої країни, що обумовлено переважно не тільки регіональним характером розвитку окремих галузей економіки, а й різною кон'юнктурою ринку праці, зокрема високою пропозицією робочої сили та низьким попитом на неї, що призводить до можливостей керівників знижувати рівень соціальної захищеності працюючих разом з їх небажанням втратити роботу.

Підтвердити зниження соціальної захищеності працюючих на рівні окремих галузей економіки дозволяють дані щодо заборгованості із виплати заробітної плати за видами економічної діяльності в Україні. Так, станом на 1 березня 2014 р. найбільший розмір такої заборгованості був зареєстрований у промисловості – він склав 454 821 тис. грн., а також у транспортній діяльності (246 947 тис. грн.) Найменший розмір заборгованості зазначено у діяльності, пов'язаній з державним управлінням та обороною, а саме 1102 тис. грн.² Така ситуація демонструє певну залежність рівня виконання гарантій у сфері оплати праці від суб'єкта управління та форми власності суб'єкта господарювання. У сфері діяльності, де переважає державне управління гарантії персоналу в переважній більшості випадків виконуються, в «приватних» же галузях можна виявити іноді безпрецедентне порушення прав працівників та свавілля роботодавців. Вирішити дану проблему може інститут колективно-договірного регулювання соціально-трудова відносин.

Договірне регулювання оплати праці здійснюється на основі системи соціально-партнерських угод, які укладаються на державному, галузевому, регіональному та виробничому рівнях. Згідно із Законом України «Про оплату праці», головним принципом колективного договору є недопущення погіршення положення працівників шляхом зниження гарантій, передбачених угодою. Проблемою практичного характеру є те, що на багатьох підприємствах працівники не знають про свої права на укладання колективних договорів або ж підтримують їх «номінальний» характер, по суті позбавляючи себе права на отримання додаткових гарантій як у сфері оплати праці, так і у інших сферах соціально-трудова відносин.

Згідно з даними, наведеними на сайті Міністерства соціальної політики України, обсяги укладання колективних договорів за видами економічної діяльності станом на 31 грудня 2013 р. становить 88 286 укладених та зареєстрованих колективних договорів. Крім того, найбільша кількість укладених і зареєстрованих колективних договорів зафіксована у Донецькій області – 7 120, а найменша у м. Севастополь, а саме 645 колективних договорів. Найбільше договорів було укладено з працівниками, які працюють в галузі освіти – 27 817, що свідчить про належний рівень виконання профспілками сфери освіти своїх функцій, а найменше договорів було укладено у поштової та кур'єрської галузі, а саме 106³.

Переважаюча частина підприємств складають з працівниками колективний договір, у якому, в більшості випадків, закріплюються основні положення щодо форми і системи оплати праці, розцінок, умов запровадження та розмірів надбавок, премій, доплат, вказуються гарантії щодо винагороди за їх працю, пільги, режим роботи, тривалість робочого часу і відпочинку, умови і охорона праці,

¹ Заборгованість із виплати заробітної плати у 2014 році. Державна служба статистики України [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2014/gdn/zvz/zvz2014_u.htm

² Стан виплати заробітної плати на 1 березня 2014 року. Експрес-випуск. Державна служба статистики України [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua/express/expr2014/03_14/73.zip

³ Стан укладання колективних договорів за видами економічної діяльності на 31 грудня 2013 року [Електронний ресурс] Режим доступу: <http://mlsp.kmu.gov.ua/document/159186/2013.doc>

забезпечення житлово-побутового, культурного, медичного обслуговування, організація оздоровлення і відпочинку працівників, гарантій діяльності профспілкової чи інших представницьких організацій працівників, умов регулювання фондів оплати праці та встановлення міжпосадових співвідношень в оплаті праці.

З урахуванням того, що вказані положення визначають параметри господарських операцій, які підприємства здійснюють на виконання положень колективного договору, бухгалтеру слід не тільки детально вивчити положення колективного договору, а й прийняти їх до уваги при встановленні причинно-наслідкових зв'язків у сфері оподаткування господарських операцій підприємства. Так, перелік виплат, передбачених колективним договором можуть бути віднесені до витрат для цілей оподаткування як елементи заробітної плати, так само як і вартість товарно-матеріальних цінностей, використаних на забезпечення охорони праці. Наявність у колективному договорі передбачених норм забезпечення працівників, а також підтвердження відповідними документами атестації робочих місць дозволяє підприємству створити доказову базу для обґрунтування понесених витрат для цілей оподаткування.

У зв'язку з тим, що на практиці в колективному договорі встановлюють гарантії працівникам щодо оплати їх праці, які обумовлюють в подальшому зобов'язання підприємства перед працівниками, вважаємо, що бухгалтер підприємства як особа, обізнана з фінансовим станом підприємства повинна брати участь у складанні його положень та аналізувати, чи може підприємство «дозволити собі» передбачати положення щодо додаткової мотивації працівників підприємства до продуктивної праці та підвищення своєї кваліфікації.

Напрямами використання положень колективного договору при веденні бухгалтерського обліку і оподаткуванні відповідних господарських операцій є: 1) встановлення переліку виплат, які можуть бути віднесені до витрат підприємства для цілей оподаткування; 2) визначення ряду витрат на оплату праці, які включаються до собівартості продукції, робіт, послуг; 3) формулювання порядку включення виплат до складу доходів фізичних осіб, які є працівниками підприємства; 4) ідентифікація порядку включення витрат до бази нарахування страхових внесків та податків.

Таким чином, колективний договір є одним із найважливіших регуляторів відносин щодо оплати праці на підприємстві, а його відсутність свідчить не лише про невідповідальність роботодавців щодо дотримання належних умов праці працівників та її оплати, а й про безініціативність чи необізнаність найманих працівників у питаннях нормативно-правового (в тому числі локального) регулювання соціально-трудових відносин. Негативність такої ситуації проявляється у незнанні персоналом умов їх оплати праці.

Бухгалтеру слід детально вивчати колективний договір, оскільки у ньому вказано перелік зобов'язань підприємства перед трудовим колективом, а отже можна судити, які витрати можуть бути враховані для цілей оподаткування, які гарантії встановлені для працівника у цьому договорі та як саме вони оподатковуються у складі оподаткованого доходу фізичних осіб, а також ідентифікуються для включення до бази нарахування страхових внесків. Крім того, положення колективного договору використовуються і для забезпечення правильного процесу калькулювання собівартості продукції, робіт та послуг, дозволяють виявити витрати на утримання персоналу, пов'язані з основною діяльністю підприємства, та витрати, що входять до додаткових благ.