

3. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» від 25.02.2000 р. № 30 зі змінами і доповненнями, внесеними Наказом Міністерства фінансів України від 24.02.2001 р. № 101.
4. Указ Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» в редакції Указу Президента від 28.06.1999 р. № 746/99.
5. Господарський кодекс України. – К.: Парламентське видавництво, 2005. – 192 с.
6. Про податок на додану вартість: Закон України від 03.04.97 р. №168/97- ВР // Україна. Закони/ Верховна Рада України. – вид. офіц. – К.: Парламентське видавництво, 1997. – 35 с.
7. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 7 «Основні засоби» від 18.10.1999 р. № 242 зі змінами і доповненнями, внесеними до нього згідно з Наказами Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304 і від 25.11.2002 р. № 989.
8. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси» від 20.10.1999 р. № 246 зі змінами і доповненнями.
9. Сльозко Т. Про деякі особливості обліку витрат у підприємствах аграрного сектору // Аграрний вісник Причорномор'я. Зб. наук. праць Одеського державного сільськогосподарського інституту. Економічні науки. Вип. № 6 (13). – Одеса, 2001. – С. 178–180.
10. Джинджиристий Т. М., Баренгольц Я. М. Бухгалтерський облік у сільськогосподарських підприємствах: підручник. – К.: Вища шк., 1995. – С. 196–198.

УДК 657

КОЛЕКТИВНИЙ ДОГОВІР: ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ ТА МІСЦЕ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Шиманська К.В., асистент кафедри бухгалтерського обліку і контролю
Житомирський державний технологічний університет

Розкрито економічний зміст колективного договору як регулятора соціально-трудових відносин і определено його місце в системі бухгалтерського обліку за допомогою відображення операцій, пов'язаних з виконанням положень колективних договорів.

The economic essence of the collective agreement as the regulator of the labor and social relationships has been disclosed as well as its place in accounting system through the reflection of the transactions connected with the collective agreement statements executions has been determined.

Постановка проблеми. Останнім часом все більше знижується соціальна захищеність працюючого населення. Це, зокрема, зумовлено невиконанням керівництвом підприємств зобов'язань перед трудовим колективом з питань гідної та вчасної оплати праці працівників, охорони їх життя та здоров'я, а також забезпечення їх професійного навчання та розвитку.

Господарські операції, здійснені на підприємстві в межах виконання положень колективного договору його керівництвом, потребують адекватного облікового відображення. Це вимагає побудови такої системи бухгалтерського обліку зазначених операцій, яка б надавала про них об'єктивну інформацію користувачам звітності підприємства, а також дозволяла оперативно здійснювати контроль з боку сторін колективного договору.

Необхідність побудови такої системи зумовлює доцільність розгляду економічної сутності колективного договору та встановлення зв'язку між його положеннями та організацією і методикою бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженням ролі колективного договору в регулюванні соціально-трудових відносин, а також питань удосконалення механізму колективно-договірної регуляції займалися вчені-економісти А.Л. Єськов [1], А.М. Колот [2], Ю.Д. Петров [3], О.М. Чала [5]. Колотом А.М. розроблено комплекс правових, економічних, організаційних заходів, спрямованих на підвищення ролі договірної регуляції оплати праці, запропоновано наповнити принципово новим змістом, зокрема, колективні договори підприємств. Праці О.М. Чалої, зокрема, присвячені проблематиці договірної регуляції оплати праці, причому вона підкреслює виключну роль в цьому процесі саме колективного договору.

Серед закордонних авторів внесок у розробку проблематики колективно-договірного регулювання соціально-трудова відносин, а також економічного змісту колективного договору, здійснили Л. Флорек [9], Петруха К. [10] та інші.

Досліджень колективного договору в системі бухгалтерського обліку і, зокрема, впливу його економічного змісту на організацію і методику бухгалтерського обліку операцій з виконання його положень, не проводилося. Нами ці питання піднімалися в попередніх працях, присвячених бухгалтерському обліку операцій з виконання окремих положень колективних договорів, зокрема, витрат на відтворення робочої сили та заходи охорони праці на підприємстві [6, 8], а також вплив нормативно-правової форми колективного договору на організацію і ведення бухгалтерського обліку на підприємстві [7]. Але ще вимагають дослідження питання належної організації бухгалтерського обліку на підприємстві для цілей складання звітності за операціями з виконання положень колективних договорів та інформаційного забезпечення процесу звітування керівництва перед трудових колективом.

Метою дослідження є вивчення економічної сутності колективного договору та з'ясування його місця в системі бухгалтерського обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Економічний зміст колективного договору проявляється через об'єкт колективно-договірного регулювання, яким є різні форми втілення соціально-трудова відносин на підприємстві, в тому числі врегулювання конфліктів між сторонами-учасниками. Колективний договір має подвійний характер. З одного боку, він регулює економічну діяльність найманого працівника, в частині витраченої ним робочої сили; з іншого – субекта господарювання в частині використання трудових ресурсів.

Колективний договір визначає економічні умови, якими може бути забезпечений найманий працівник. Польський економіст Л. Флорек зазначає, що на початку свого розвитку колективні договори укладалися лише щодо окремих груп працівників, зокрема, жінок і дітей і неособистісних відносин в процесі праці (мінімальний вік працівників, максимальний час праці). З часом сфера впливу колективного договору поширилась на всіх робітників, зайнятих безпосередньо у виробничій діяльності, а пізніше і на всіх найманих працівників, охоплюючи не тільки питання охорони життя і здоров'я працівників, але й умови праці та розміри її оплати, наприклад, право на винагороду тощо.

Колективно-договірна угода, як зауважує А.Л. Єськов, може стосуватися умов праці, як матеріальних, так і нематеріальних, наприклад, умов оплати праці, тривалості робочого тижня і надання відпустки, а також інших прав та обов'язків в рамках соціально-трудова відносин [1, с. 135]. Крім того, колективний договір повинен передбачати застосування до працівників підприємства пільг, а також надання їм додаткових соціальних благ, зокрема, можливість використання об'єктів соціально-побутової сфери.

Розмір заробітної плати, строки її видачі, умови нарахування доплат, надбавок, премій, допомог та інших соціальних виплат є економічними умовами праці людини, яка працює, щоб отримати засоби для власного існування та забезпечення родини. Вони спричиняють безпосередньо її вплив та визначають рівень добробуту населення країни. З огляду на важливість соціально-трудова відносин процес виконання колективного договору покликаний сприяти дотриманню прав працівників, що потребує багатогранного інформаційного забезпечення. В цих умовах особливого значення набуває така побудова системи бухгалтерського обліку, яка б дозволила здійснити оперативний контроль та прогнозування діяльності підприємства в питанні використання трудових ресурсів

Саме колективний договір є інформаційним джерелом для бухгалтера в частині визначення нормативних показників використання найманої праці, що дозволяє оперативно виявляти всі відхилення у функціонуванні соціально-трудова сфери.

Детальніше економічний зміст колективного договору можна представити через конкретні економічні поняття, які застосовуються в формулюванні його положень, зокрема, винагороди працівникам, серед яких заробітна плата, доплати, премії, надбавки, соціальні виплати, а також заходи охорони праці на підприємстві, пенсійне забезпечення та інші.

Оскільки, як зауважує А.М. Колот, “на найманого працівника поширюються норми колективного договору, а отже, й загального порядку та умов встановлення доплат, надбавок, інших видів постійних чи одноразових винагород” [2, с. 17], організація і ведення бухгалтерського обліку повинні бути спрямовані на виявлення, документування та оцінку дотримання вище зазначених умов і встановлення підстав для нарахування передбачених колективним договором винагород працівникам.

На рівні підприємства відбувається встановлення трудового регламенту, норм трудових витрат, доведення нормованих завдань, конкретних показників та умов преміювання, порядку підвищення чи зниження винагороди залежно від індивідуальних і колективних результатів діяльності тощо. Це означає, що відносно кожного працівника на підприємстві відповідно до умов, часу та результатів його

праці можна встановити перелік обов'язкових операцій, які повинні бути здійснені керівництвом підприємства для виконання своїх зобов'язань згідно з умовами колективного договору.

З огляду на те, що в колективному договорі можуть встановлюватися різні пільги для працівників, умови праці, які є більш сприятливі порівняно з чинним законодавством про працю, Г.В. Рибницький вважає, що пільги та переваги насамперед повинні стосуватися тривалості додаткових оплачуваних відпусток та відпусток без збереження заробітної плати; надбавок до пенсій, дострокового виходу на пенсію та здійснюваних при цьому виплатах за рахунок роботодавця; компенсації транспортних витрат; безоплатного або частково оплачуваного годування працівників на виробництві [4, с. 10]. У зв'язку з наявністю цілої низки додаткових виплат працівникам у вигляді надання соціальних благ та використання працівникам об'єктів соціальної інфраструктури, в бухгалтерському обліку з'являється значна кількість об'єктів, операції з якими потребують відображення.

Облікове відображення таких операцій здійснюється через застосування елементів методу бухгалтерського обліку (табл. 1).

Таблиця 1

Роль елементів методу бухгалтерського обліку у відображенні операцій, пов'язаних з виконанням положень колективного договору на підприємстві

<i>Операції з виконання умов колективних договорів</i>	<i>Елементи метод бухгалтерського обліку, що забезпечують їх облікове відображення</i>	
	<i>Елемент методу</i>	<i>Використання елементу методу</i>
Використання найманої робочої сили на підприємстві відповідно до умов колективного договору	Документування	Систематичне, хронологічне, повне і безперервне спостереження за процесом
Заборгованість підприємства з оплати праці та розмір забезпечень під операції з виконання умов колективного договору	Інвентаризація	Перевірка фактичного стану
Заборгованість підприємства за різними видами виплат та витрати, понесені при виконанні умов колективного договору	Оцінка	Вартісне (грошове) вимірювання розміру гарантованих виплат та витрат на забезпечення праці працівників відповідно до умов колективного договору
Калькулювання витрат, понесених на формування соціальних пакетів	Кулькулювання	Розрахунок витрат на забезпечення соціального пакету кожного окремого працівника та всього персоналу загалом
Нарахування заробітної плати, доплат, надбавок, премій, результати роботи працівників, використання ними гарантованих соціальних та житлово-побутових благ за рахунок коштів підприємства	Рахунки	Реєстрація інформації про нарахування заробітної плати, доплат, надбавок, премій, про результати роботи працівників та використання ними гарантованих соціальних та житлово-побутових благ за рахунок коштів підприємства
Витрати підприємства та збільшення його заборгованості перед працівниками за виплатами, що пов'язані з виконанням умов колективних договорів	Подвійний запис	Відображення подвійного характеру бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з виконанням положень колективних договорів, зокрема,
Стан заборгованості перед працівниками підприємства на кінець звітного періоду за результатами операцій з виконання положень колективних договорів	Баланс	Узагальнення і групування записів про стан об'єктів бухгалтерського обліку за результатами операцій з виконання положень колективних договорів
Стан господарських засобів та джерел їх утворення, доходів і витрат підприємства за результатами операцій, пов'язаних з виконанням положень колективних договорів	Звітність	Узагальнення інформації про результати діяльності підприємства, участь працівників у його прибутках, стан заборгованості підприємства з оплати праці та розмір створених забезпечень для здійснення виплат за умовами колективного договору

Комплексний підхід до бухгалтерського обліку операцій з виконання положень колективних договорів передбачає їх документування та первинну оцінку, реєстрацію на рахунках бухгалтерського обліку і застосування подвійного запису для відображення операцій, перевірку фактичного стану об'єктів бухгалтерського обліку, їх відображення у звітності підприємства.

Відповідно до інформації, яка міститься в первинних документах операції відображаються на рахунках синтетичного та аналітичного обліку з заданим рівнем деталізації та у всіх істотних аспектах. Вся інформація з рахунків групується у журналах та відомостях бухгалтерського обліку, а також додаткових регістрах, передбачених безпосередньо на підприємстві. За результатами діяльності інформація про здійснені підприємством операції в межах виконання положень колективного договору узагальнюється в звітності підприємства у аналітичних розрізах, які задовольняють інформаційні потреби користувачів звітності

Застосування елементів методу бухгалтерського обліку при відображенні операцій, пов'язаних з виконанням положень колективних договорів, потребують системи організаційних заходів та розробки облікових методик (див. рис. 1).

Організація бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з виконанням положень колективного договору, передбачає наступні заходи:

- розробка положень облікової політики щодо порядку документування та оцінки таких операцій, їх відображення в на рахунках та у регістрах бухгалтерського обліку, а також у звітності;
- формування пакету первинних документів та графіку документообігу;
- створення системи рахунків синтетичного та аналітичного обліку;
- визначення показників, які повинні бути відображені у звітності підприємства.

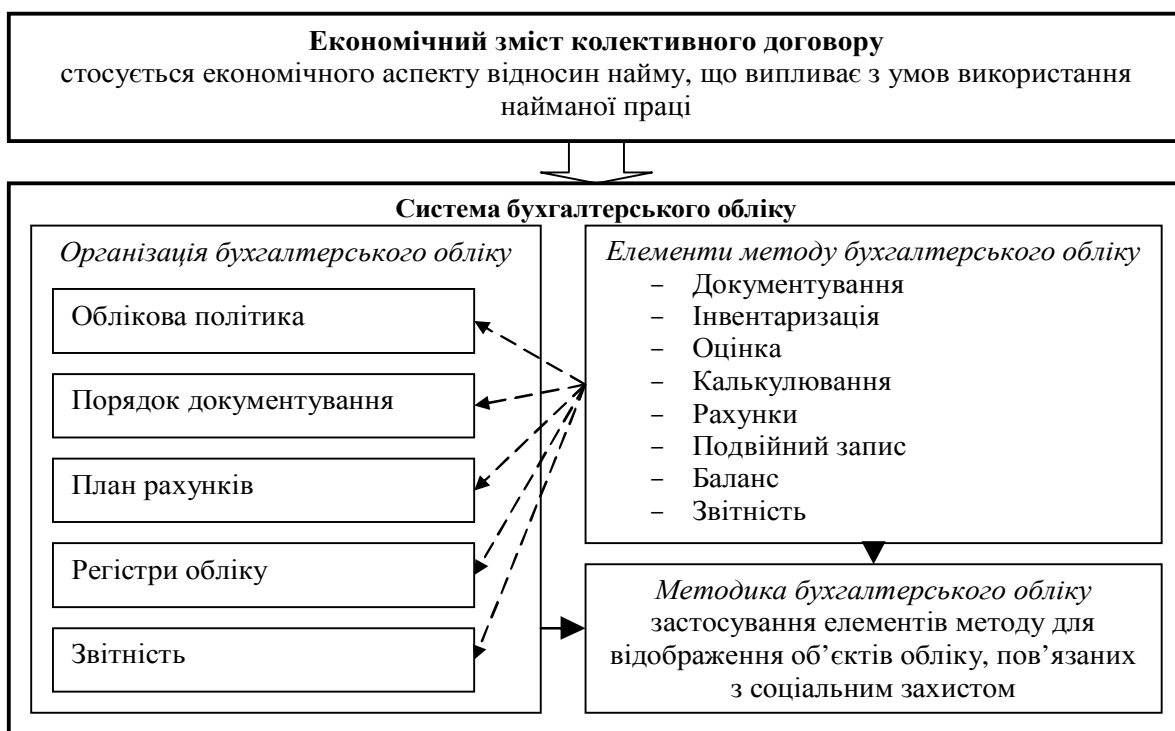


Рис. 1. Зв'язок колективного договору з системою бухгалтерського обліку

Таким чином, економічний зміст колективного договору зумовлює ряд господарських операцій підприємства, пов'язаних з його виконанням, що потребує відображення в системі бухгалтерського обліку. Це передбачає застосування системи організаційних заходів та застосування методичних прийомів бухгалтерського обліку для збирання, накопичення передачі інформації про такі операції.

Висновки та перспективи подальших досліджень. За результатами проведеного дослідження колективного договору в системі бухгалтерського обліку сформульовано наступні висновки:

1. Колективний договір є документом, який встановлює систему винагород працівникам та інших заходів, пов'язаних з використанням найманої праці на підприємстві. Норми та нормативи, закріплені в колективному договорі, повинні бути відображені в бухгалтерському обліку, а у строки, передбачені для виконання керівництвом своїх зобов'язань за колективним договором, виконання таких операцій повинно бути проконтрольоване.

2. Економічне наповнення колективного договору зумовлює ряд господарських операцій, пов'язаних з виконанням його положень. Відповідно до видів гарантій, які закріплені колективним договором, визначаються об'єкти бухгалтерського обліку за такими операціями.
3. Облікове відображення фактів господарського життя потребує належної організації та методики бухгалтерського обліку. Воно полягає у використанні елементів методу бухгалтерського обліку, окремі положення якого закріплюються в обліковій політиці підприємства.
4. Особливості операцій з виконання положень колективних договорів пов'язані з необхідністю розробки на підприємстві форм первинних документів, які б забезпечували документування окремих груп операцій.
5. Розробка системи рахунків синтетичного та аналітичного обліку покликана забезпечити групування інформації про однорідні операції в найбільш деталізованому вигляді та у всіх суттєвих аспектах.

Подальших досліджень потребують елементи організації бухгалтерського обліку операцій з виконання положень колективного договору на підприємстві, а також шляхи удосконалення застосування елементів методу бухгалтерського обліку таких операцій.

ЛІТЕРАТУРА

1. Еськов А.Л. Коллективный договор как основа системы социального партнерства (опыт ЗАО “НКМЗ”) // Формування ринкових відносин в Україні. Збірник наукових праць. Випуск 12. – К., 2001. – С. 134-137.
2. Колот А.М. Організаційно-економічний механізм регулювання заробітної плати і шляхи його вдосконалення (на матеріалах промислових підприємств України): Автореф... дис. докт. екон. наук: 08.06.01 / Київський національний економічний університет: м. Київ, 1998. – 38 с.
3. Петров Ю.Д. Регулювання соціально-трудова відносин в умовах перехідної економіки: Автореф... дис. канд. екон. наук: 08.09.01 / Рада по вивченню продуктивних сил України НАН України, Київ, 2004. – 26 с.
4. Рибницький Г.В. Колективний договір в умовах ринкової економіки: Автореф... дис. канд. юрид. наук: 12.00.05 / Національний університет внутрішніх справ. - Харків, 2005. – 22 с.
5. Чала О.М. Договірне регулювання оплати праці в Україні: Автореф. дис. канд. екон. наук: 08.09.01 / Рада по вивченню продуктивних сил України НАН України, Київ, 2001. – 25 с.
6. Шиманська К.В. Витрати підприємства на відтворення робочої сили: обліковий аспект // Матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції “Актуальні проблеми наукових досліджень 2007”. – Том 2. Економічні науки. – Днепропетровск: Наука и образование, 2007. – С. 28-29.
7. Шиманська К.В. Нормативно-правова форма колективного договору та її зв'язок з системою бухгалтерського обліку // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Випуск 3(9). / Відповідальний редактор д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – С. 215-223
8. Шиманська К.В. Правові основи регулювання і бухгалтерський облік заходів охорони праці на підприємстві // Тези та тексти виступів VI-ої Міжнародної наукової конференції “Наукові дослідження в сфері бухгалтерського обліку, контролю та аналізу: теоретико-практичне значення та напрями подальшого розвитку”. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – С. 177-178.
9. Florek L. Ochrona praw i interesów pracownika. – Warszawa: Państwowe wydawnictwo naukowe, 1990. – 224 s.
10. Pietrucha K. Zakładowe umowy społeczne. – Warszawa: Instytut wydawnictwa związków zawodowych, 1987. – 208 s.