

МЕТОДИКА НАРАХУВАННЯ ЄДИНОГО СОЦІАЛЬНОГО ВНЕСКУ ТА ВІЙСЬКОВОГО ЗБОРУ НА ЗАРОБІТНУ ПЛАТУ

METHODOLOGY OF EXTRA CHARGE OF ONLY SOCIAL PAYMENT AND MILITARY COLLECTION IS ON SALARY

У статті обґрунтовано питання нарахувань єдиного соціального внеску, нарахування, утримання військового збору та облік розрахунків з оплати праці. Також розглянуто питання організації обліку виплат працівникам на підприємстві відповідно до змін нормативно-правових актів. Проведено аналіз літературних джерел щодо військового збору. Проаналізовано нововведення щодо єдиного соціального внеску, які планується запровадити у 2017 році. Проаналізовано розрахунок утримань і нарахувань із заробітної плати за 2014 рік у порівнянні з 2016 роком.

Ключові слова: бухгалтерський облік, звітність підприємства, виплати працівникам, єдиний соціальний внесок, податок з доходів фізичних осіб.

В статье обоснованы вопросы начислений единого социального взноса, начисления и удержания военного сбора и учет расчетов по оплате труда. Также рассмотрены вопросы организации учета выплат работникам на предприятии в соответствии с изменениями нормативно-правовых актов. Проведен анализ литературных источников

по военному сбору. Проанализированы нововведения по социальному взносу, которые планируется ввести в 2017 году. Проанализирован расчет удержаний и начислений из заработной платы за 2014 год в сравнении с 2016 годом.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, отчетность предприятия, выплаты работникам, единый социальный взнос, налог с доходов физических лиц

The article the issues of accrual of the single social contribution, accrual and retention of military training and accounting for the remuneration of labour. Also discussed the issues of organization of accounting of payments to employees in the enterprise in accordance with changes in the regulatory legal acts. The analysis of literary sources is conducted on military collection. Innovations on only social payment, that it is planned to enter in 2017, are analysed. The calculation of maintenances and extra charges is analysed from a salary for 2014 in comparing to 2016.

Key words: accounting, statements, employee benefits, single social contribution tax on personal income.

УДК 005:657:[331.212.2+355.215]

Томчук О.Ф.

к.е.н., доцент кафедри аналізу та статистики

Вінницький національний аграрний університет

Машевська А.А.

аспірант

Вінницький національний аграрний університет

Постановка проблеми. Характеризуючи сучасний стан нарахування єдиного соціального внеску та утримання військового збору на підприємствах, потрібно зазначити, що на даний момент ця ділянка обліку потребує більш детального дослідження для формування цілісної і ефективної системи розрахунків. Актуальність питання розрахунків з оплати праці, нарахувань та утримань із заробітної плати, на фоні зростання соціально-економічної кризи в країні є беззаперечною. Крім того, постійні зміни, які відбуваються в правовій та організаційній системі обліку, вимагають від бухгалтера своєчасного проведення уточнень у порядку ведення бухгалтерського обліку, а також відображення інформації про виплати працівникам у звітності підприємства [1].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розробку методологічних підходів до проблеми обліку, нарахування єдиного соціального внеску та військового збору на заробітну плату зробили провідні вчені-економісти П.Л. Сук, Ф.Ф. Бутинець, С.О. Михайловина, І.Г. Волошан, Д.В. Бондаренко, В.М. Пархоменко, Б.Ю. Іванова, Н.В. Оляднічук, Н.М. Ткаченко, Л.В. Мельянова та інші науковці. Однак, окремі питання єдиного соціального внеску та військового збору залишаються дискусійними і потребують подальшого дослідження.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження нарахувань єдиного соціального внеску,

утримання військового збору та основних правил щодо обліку оплати праці.

Виклад основного матеріалу. В Законі України «Про єдиний соціальний внесок» зазначається, що єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ), – це консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб та членів їхніх сімей на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування [2].

Із 3 серпня 2014 року в Україні Законом «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» від 31.07.2014 р. № 1621 запроваджено військовий збір. Відповідно до цього Закону військовий збір встановлюється тимчасово до 1 січня 2015 року. Платниками військового збору (далі – ВЗ) є платники ПДФО, а саме: фізичні особи – резиденти; фізичні особи – нерезиденти, які одержують доходи із джерела їх походження в Україні; податкові агенти. Також необхідно зауважити, що витрати зі сплати ВЗ ляжуть на фізичних осіб. Утримувати збір із доходів фізичних осіб та сплачувати його до бюджету повинні податкові агенти [3].

Об'єктом оподаткування збором є доходи у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами та ін. Ставка збору становить 1,5 відсотка від об'єкта оподаткування [3].

Заробітна плата в Україні нараховується відповідно до норм Закону України «Про оплату праці» № 108/95 –ВР від 24.03.1995 р. зі змінами та доповненнями та регламентується Кодексом Законів про працю [4].

До фонду оплати праці входить основна та додаткова заробітна плата, заохочувальні та компенсаційні виплати, матеріальна допомога.

Основна заробітна плата – це винагорода за виконану роботу згідно із встановленими нормами праці. Вона встановлюється у вигляді:

- тарифних ставок і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців;
- додаткова заробітна плата – це винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій;

– інші компенсаційні та заохочувальні виплати – це виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами та положеннями, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачені актами діючого законодавства, або які проводяться понад норми.

Крім видів заробітної плати, також виокремлюють форми і системи оплати праці – це перелік певних понять і правил, за допомогою яких встановлюється залежність оплати праці від фактичних результатів (витрат) праці [4].

Виділяють дві основні форми оплати праці:

- погодинна – це оплата праці за відпрацьований час (тобто кількість праці визначається відпрацьованим часом);
- відрядна – це оплата праці за кількість виготовленої продукції, виконаних робіт [4].

На будь-якому підприємстві, незалежно від форм оплати праці, для відображення результатів праці, застосовуються різні форми первинних облікових документів. Нарахування оплати праці працівникам з погодинною оплатою здійснюється відповідно до Табелю обліку використання робочого часу. Відповідно у таблиці проставляють за датами відпрацьований час, неявки на роботу із зазначенням їх причин.

Для нарахування відрядної заробітної плати, а також для відображення завдання та обліку обсягу фактично виконаних робіт і відпрацьованого часу

у будівництві, виробництві застосовують Наряд на відрядну роботу.

Бухгалтер складає відповідну відомість по зарплаті, це розрахунково-платіжна, розрахункова або платіжна. Відомості містять узагальнену інформацію про результати праці у грошовому вимірнику, а також про всі види податків і платежів, що утримуються та нараховуються на заробітну плату працівників. Об'єктом оподаткування для платежів і податків є заробітна плата.

Нарахування та утримання на зарплату поділяють дві категорії:

– нарахування – сплачує підприємство за рахунок власних коштів;

– утримання – справляються із заробітної плати працівника, а підприємство виступає податковим агентом перераховуючи ці платежі до бюджету [4].

Роботодавець несе відповідальність за несвоєчасне перерахування до відповідних органів утримань та нарахувань на заробітну плату.

На фонд оплати праці нараховується єдиний соціальний внесок (ЄСВ), до 2016 року розмір його залежав від класу ризику підприємства та міг складати від 36,76% до 49,7%. Для бюджетних організацій була встановлена ставка ЄСВ в розмірі 36,3%, для працюючих за цивільно-правовими договорами – 34,7% [1].

У зв'язку із набранням чинності із 01.01.2016 р. Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» від 24.12.2015 р. № 909-VIII, яким уведено ставку ЄСВ у розмірі 22% для всіх підприємств, не залежно від класу ризику, сподіваючись, що це виведе частину робітників з тіні, але сподівання були марними. Більшість працедавців та найманих працівників продовжила практику виплату зарплат у «конвертах» [3].

В Кабінеті Міністрів зазначили, що днями у Верховній Раді планується розгляд законопроекту № 4806, який передбачає введення накопичувальної системи загальнообов'язкового державного пенсійного страхування і єдиних принципів нарахування пенсій, починаючи з 1 липня 2017 р.

Таким чином, нам слід очікувати збільшення ставки єдиного соціального внеску. Планується введення особистих накопичувальних рахунків, працівникам, яким на 1 липня 2017 року не виповнилося 35 років, це дозволить їм накопичити надбавку до пенсії. Додатково, до ЄСВ в 22% роботодавець платитиме в новий Накопичувальний Пенсійний фонд на особистий рахунок працівника 2% від його заробітку в 2017 р., 3% – в 2018-му році, 4% – в 2019 році і 5% – з 2020 року. Глава податкового комітету Ніна Южаніна проти того, щоб вирішувати питання накопичувальних пенсій, збільшивши податкове навантаження на працедав-

ців: «Ми тільки знизили ЄСВ з 38% до 22%, щоб домогтися виведення зарплат з тіні, і якщо знову піднімемо, то бізнес нас не зрозуміє. Фахівці підраховували: повинно пройти не менше п'яти кварталів, тобто до кінця 2016р. щоб почалося вибілювання зарплат. Цю проблему треба вирішувати комплексно, разом з податковою реформою і починати не з 2017р, а на рік-два пізніше, коли почнеться підйом економіки» [5].

Ми розраховували, скільки потрібно було віддати державі до внесення змін (2014 р.), перш ніж зарплата потрапить в руки адресата. Припустимо, працівникові потрібно виплатити 8000 гривень.

Таблиця 1

Приклад розрахунку утримань та нарахувань із заробітної плати у 2014 та 2016 роках

Кравченко П.П. за січень була нарахована заробітна плата – 8000 грн.	
2014рік	2016рік
З заробітної плати працівниці потрібно утримати:	
1) Військовий збір	
8000грн* 1.5% = 120грн	8000грн* 1.5% = 120 грн
2) Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО):	
8000 грн. * 15% = 1200 грн.	8000 грн. * 18% = 1440 грн.
3)Єдиний соціальний внесок (ЄСВ)	
8000 грн. * 3,6% = 288 грн.	Відмінено
Заробітна плата до видачі	
8000 грн. – 120грн –1200грн – 288грн= 6392 грн.	8000 грн. – 120грн. – 1440 грн. = 6440грн.
Проведено нарахування на заробітну плату єдиного соціального внеску	
8000грн. * 37% = 2960грн	8000 грн. *22% = 1760 грн.

Розроблено авторами

Таким чином, утримання військового збору залишилось без змін. Помітні зміни ми можемо побачити при сплаті ПДФО, оскільки в 2014 році ставка складала 15% для зарплати в розмірі до 12180 грн., а понад цю суму ПДФО утримувався у розмірі 17%. Починаючи з 2016 року, ставку ПДФО встановили 18% для всіх підприємств. Значні зміни відбулися в утриманні ЄСВ. Якщо в 2014 році розмір утримань ЄСВ складав 3,6%, то у 2016 році утримання ЄСВ відмінили. Таким чином, загальний відсоток утримань із зарплати склав за 2014 рік – 20,1%, а на 2016 рік – 19,5%.

Отже, ми можемо побачити, що завдяки змінам, щодо утримань і нарахувань на оплату праці, знизилось податкове навантаження на заробітну плату. Але якщо реформи, які плануються в 2017 році, запрацюють і ставка ЄСВ почне збільшуватись, то більшість підприємств малого і середнього бізнесу почнуть закриватись або для того, щоб «вижити» знову «підуть в тінь».

Розглянувши актуальні проблеми обліку розрахунків за виплатами працівникам, Н.В. Оляднічук

обґрунтувала необхідність оптимізації облікових процесів господарських операцій [6 с. 149-155].

Волошан І.Г досліджував основні правила щодо організації обліку праці та її оплати в системі бухгалтерського обліку, оподаткування та у складі звітності підприємства [7с. 145-148]. Досліджуючи організаційні аспекти обліку праці та її оплати на підприємстві, П.Л. Сук зазначає, що організація системи оплати праці, яка формує систему обліку оплати праці на підприємстві, повинна мобілізувати працівників на досягнення кращих результатів у роботі, посилювати мотивацію до праці, зацікавлювати працівників у результатах своєї роботи, сприяти підвищенню продуктивності праці, поліпшенню умов праці, зміцненню трудової дисципліни і підвищенню рівня оплати праці [8 с. 423-430].

Проаналізувавши наукові праці та дослідження різних науковців, економістів, на нашу думку, необхідно визначити ряд правил, щодо яких повинна здійснюватись облікова політика на підприємстві. Адаже окремого рахунку для відображення сум утриманого з доходів фізичних осіб та сплаченого до військового збору План рахунків та Інструкція щодо його застосування не передбачають. Тому, суму такого нарахованого (утриманого) збору відображають за кредитом субрахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» в кореспонденції з дебетом 661 «Розрахунки за заробітною платою» (якщо об'єкт оподаткування – це зарплата), 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» (коли об'єкт оподаткування – винагорода за ЦПД). Сплата військового збору в обліку відобразиться проводкою: Дт 642 Кт 311 [9].

Тому, на нашу думку, доцільно ввести окремий рахунок 645 «Утримання військового збору» для відображення в бухгалтерському обліку військового збору Хоча цей вид утримань був введений тимчасово, але ми знаємо «що немає нічого більш постійного, ніж тимчасове». І тому започаткування ВЗ на постійній основі буде і надалі наповнювати держбюджет, але щоб не було податкового тиску на заробітну плату, на нашу думку, необхідним є знизити ставку військового збору з 1,5% до 0,5%.

Відповідно до Звіту про виконання Плану роботи Державної фіскальної служби України, обсяг надходжень від військового збору до Державного бюджету за 2014 рік склав 2,5 млрд. грн. Середній місячний дохід військового збору до Держбюджету становить 0,5 млрд. грн. Таким чином, щорічний обсяг вказаного податку за 2015 рік становить 6 млрд. грн., і можна припустити, що за 2016 рік надходження будуть становити не менше 6 млрд. грн. [10].

В умовах сьогодення продовжуються дискусії стосовно того, чи не стане дане нововведення постійною практикою і після завершення подій на Сході країни, чи надалі збиратиметься військовий збір з працюючого населення для утримання Збройних сил України, адже процес здійснення

реформ в нашій державі є дуже повільним і основні зміни та реформи ще попереду [11].

Висновки з проведеного дослідження.

Реформи і зміни стосовно заробітної плати, які відбуваються в державі сьогодні, є довготривалим і ретельним процесом, адже для того, щоб все було проведено на найвищому рівні і мало позитивний результат, необхідно набратись терпіння. Подальших досліджень потребує й питання обліку утримання військового збору та нарахування єдиного соціального внеску. Адже реформи, які запропоновані Урядом, щодо єдиного соціального внеску покращать ситуацію щодо наповнення бюджету, але цим самим навантажить підприємців. Облік військового збору пропонується відображати на окремому рахунку з метою більш точного ведення бухгалтерських операцій.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК

1. Бондаренко О. Розрахунок нарахувань та утримань із заробітної плати у 2016 році: [Електронний ресурс] / О.Бондаренко. – Режим доступу: <http://byhgalter.com/rozrakhunok-naraxuvan-ta-utriman-iz-zarobitn>.
2. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування Закон України № 2464-VI від 8.07.2010р.: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>
3. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України від 31.07.2014р. № 1621-VII: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>
4. Про оплату праці Закон України № 108/95-ВР від 24.03.1995 р.: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>
5. Джерело: businessua.com. Мінфін хоче збільшити ЄСВ заради пенсіонерів: [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://galfinance.info/banki-i-finansi>.
6. Оляднічук Н.В. Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам та його удосконалення / Н.В. Оляднічук // Збірник наукових праць Уманського національного університету садів-ництва. – 2014. – № 84. – с. 149-155.
7. Волошан І.Г., Чухлебова Т.О. Організація і методика розрахунків з оплати праці в системі обліку та оподаткуванні / І.Г. Волошан, Т.О. Чухлебова // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2015. – Випуск 11. Частина 5, с. 145-148.
8. Сук П.Л. Організація обліку праці та її оплати / П.Л. Сук // Економічні науки. Серія: Облік і фінанси. – 2011. – Вип. 8. – с. 423-430.
9. Панчишин Є. ПДФО та військовий збір у 2016 році: зміни в оподаткуванні: [Електронний ресурс] / Є. Панчишин // Інформаційний бухгалтерський портал – 2016. – № 5 – Режим доступу: <http://www.infobuh.com.ua>
10. Військовий збір – допомога армії чи наповнення бюджету?: [Електронний ресурс] / Громадська організація «Публічний аудит» – Режим доступу: <http://publicaudit.com.ua/reports-on-audit/viyskovyy-zbir-dopomoga-armii-chy-napovnennya-bydgety>.
11. Нефьодова Ю.М., Журавльова Т.В. Немає нічого більш постійного, ніж тимчасове: військовий збір: [Електронний ресурс] / Ю.М. Нефьодова, Т.В.Журавльова – Режим доступу: <http://www.economy-confer.com.ua/full-article>.

REFERENCES:

1. Bondarenko O. Rozrakhunok narakhuvan ta utryman iz zarobitnoi platy u 2016 rotsi [Elektronnyi resurs] / O.Bondarenko. – Rezhym dostupu: <http://byhgalter.com/rozrakhunok-naraxuvan-ta-utriman-iz-zarobitn>.
2. Pro zbir ta oblik yedynoho vnesku na zahalnooboviazkove derzhavne sotsialne strakhuvannya Zakon Ukrainy # 2464-VI vid 8.07.2010r. [Elektronnyi resurs] – Rezhym dostupu : <http://zakon2.rada.gov.ua>
3. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta deiakykh inshykh zakonodavchykh aktiv Zakon Ukrainy vid 31.07.2014r. # 1621-VII [Elektronnyi resurs] – Rezhym dostupu: <http://zakon4.rada.gov.ua>
4. Pro oplatu pratsi Zakon Ukrainy # 108/95-VR vid 24.03.1995 r. [Elektronnyi resurs] – Rezhym dostupu: <http://zakon1.rada.gov.ua>
5. Dzherelo: businessua.com. Minfin khoche zbilshyty YeSV zarady pensioneriv [Elektronnyi resurs] – Rezhym dostupu: <https://galfinance.info/banki-i-finansi>.
6. Oliadnichuk N.V. Bukhhaltertskyi oblik rozrakhunkiv za vyplatamy pratsivnykam ta yoho udoskonalennia / N.V. Oliadnichuk // Zbirnyk naukovykh prats Umanskoho natsionalnoho universytetu sadivnytstva. – 2014. – # 84. – S. 149-155.
7. Voloshan I.H., Chukhliebova T.O. Orhanizatsiia i metodyka rozrakhunkiv z oplaty pratsi v systemi obliku ta opodatkuvani / I.H. Voloshan, T.O. Chukhliebova // Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnogo universytetu. – 2015. – Vypusk 11. Chastyna 5, s.145-148.
8. Suk P.L. Orhanizatsiia obliku pratsi ta yii oplaty / P.L. Suk // Ekonomichni nauky. Seriia : Oblik i finansy. – 2011. – Vyp. 8. – s. 423-430.
9. Panchyshyn Ye. PДФO ta viiskovyi zbir u 2016 rotsi: zminy v opodatkuvani [Elektronnyi resurs] / Ye. Panchyshyn // Informatsiinyi bukhhaltertskyi portal – 2016. – #5 – Rezhym dostupu: <http://www.infobuh.com.ua>
10. Viiskovyi zbir – dopomoha armii chy napovnennia biudzhetu? [Elektronnyi resurs] / Hromadska orhanizatsiia «Publichnyi audyt» – Rezhym dostupu: <http://publicaudit.com.ua/reports-on-audit/viyskovyy-zbir-dopomoga-armii-chy-napovnennya-bydgety>.
11. Niefodova Yu.M., Zhuravlova T.V. Nemaie nichoho bilsh postiinoho, nizh tymchasove: viiskovyi zbir [Elektronnyi resurs] / Yu.M. Niefodova, T.V.Zhuravlova – Rezhym dostupu: <http://www.economy-confer.com.ua/full-article>