
ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ І АУДИТУ

УДК 657:331

ББК 65.052.9(4Укр)232

Бондарчук Н.В.

ОБЛІК ОПОДАТКУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

Дніпропетровський державний
аграрно-економічний університет,
Міністерство освіти і науки України,
кафедра обліку, аудиту та УФЕБ,
вул. С. Єфремова, 25, м. Дніпро,
49600, Україна,
тел.: 0567135157,
e-mail: bondarhuk-n@mail.ru

Анотація. Стаття спрямована на визначення порядку ведення обліку оподаткування заробітної плати та напрямів його удосконалення в сільськогосподарському підприємстві. Визначено, що від правильності визначення розміру зарплати та її структури в значній залежить правильність розрахунку пов'язаних із нею сум обов'язкових платежів до бюджету. Зазначено, що із заробітної плати в нашій країні утримується податок з доходів з фізичних осіб та воєнний збір. На фонд оплати праці нараховується єдиний соціальний внесок. Наведено основні рахунки, які використовуються для відображення в обліку операцій з оподаткування заробітної плати та основні бухгалтерські записи. Зазначено, що оподаткування заробітної плати, що менша за мінімальну, незважаючи на просте теоретичне пояснення, на практиці є дуже трудомістким процесом, що вимагає певної послідовності, точності та уважності. З метою покращення процесу оподаткування заробітної плати запропоновано проводити розрахунок сум нарахованого Єдиного соціального внеску на зарплату, що менша за мінімальну, у спеціально розробленій формі, яка допоможе спростити розрахунок суми Єдиного соціального внеску на заробітну плату, яка менша за мінімальну, що, в свою чергу, покращує облік оподаткування заробітної плати.

Ключові слова: податки, облік, заробітна плата, оподаткування заробітної плати на підприємстві

Bondarchuk N.V.

WAGE TAX ACCOUNTING IN THE AGRICULTURAL ENTERPRISES

Dnipropetrovsk State Agrarian
and Economic University,
Ministry of Education and Science of Ukraine,
Department of accounting, auditing and control of
financial and economic safety,
S. Efremov str., 25, Dnipro,
49600, Ukraine,
tel: 0567135157,
e-mail: bondarhuk-n@mail.ru

Abstract. The article aims to determine the order of accounting taxation wage and directions of its improvement in the agricultural enterprise. It was identified, that the accuracy of calculation of the related to wage amounts of mandatory payments to the budget depends on the correct definition of the amount of wage and its structure. It is noted, that in our country income tax from individuals and military collection is deducted from wages. Single social contributions is charged on the labor

remuneration fund. Main accounts which are used for displaying in accounting for taxation of wages and basic accounting records were shown. It was stated, that taxation of wages, which is less than the minimum, despite the simple theoretical explanation, on practice is very time-consuming process which requires a certain sequence, accuracy and attentiveness. To improve the process of wages taxation we propose to calculate the amounts of the Single social contribution charged on wage which is less than minimum, in a specially developed form, which will help to simplify calculation of the Single social contribution on wage, which is less than minimum, that will help to improve wage tax accounting.

Key words: taxes, accounting, wage, taxation of wage on enterprise.

Вступ. В сучасних умовах важливого значення набуває удосконалення механізму регулювання фінансово-господарської діяльності фізичних осіб - працівників підприємства. Механізм регулювання доходів громадян будується із врахуванням принципів, які дозволяють: стимулювати трудову діяльність населення; забезпечувати гнучкість системи управління за рахунок використання регуляторів, які вибірково та ціленаправлено впливають на кожний вид доходу або категорію населення; ліквідувати неплатежі. Одним із вагомих важелів є регулювання доходів громадян. Нині вітчизняне законодавство приділяє значну увагу питанням організації оплати праці, оскільки заробітна плата завжди була і є якісним показником економічного господарювання [9].

В цьому контексті актуальним питанням залишається оподаткування доходів фізичних осіб. В умовах економічної кризи в країні останніх років у державі відбуваються постійні зміни в законодавстві, що тягнуть за собою зміни як бухгалтерського обліку в цілому, так і сфери обліку заробітної плати та її оподаткування. На сьогоднішній день в країні сформувалася складна ситуація з питань нарахування на фонд оплати праці та утримань податків із заробітної плати. Навіть не зважаючи на те, що державою розробляються певні заходи для полегшення оподаткування зарплати: введені єдині ставки нарахування ЄСВ (22%) та податку з доходів фізичних осіб (18%), скасовано утримання ЄСВ і т.д., – проте в процес їх нарахувань та утримань додані нові нюанси. Таким чином, постає все більше запитань щодо правильності їх розрахунку, обліку та відображення у звітності.

Постановка завдання. Метою статті є визначення порядку ведення обліку оподаткування заробітної плати та напрямів його удосконалення в сільськогосподарському підприємстві.

Результати. Відповідно до ст. 1 Закону України “Про оплату праці” від 24.03.95 р. № 108/95-ВР [3] заробітна плата – це винагорода, розрахована, як правило, у грошовому вимірі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства [7].

Сутність заробітної плати проявляється в її функціях, до яких насамперед належать: відтворювальна, стимулююча, регулююча, оптимізаційна, розподільна, соціальна.

Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства, установи, організації. Максимальним розміром зарплата не обмежується.

Правильність визначення розміру зарплати та її структури в значній мірі визначає правильність розрахунку пов'язаних із нею сум обов'язкових платежів до бюджету.

Структурою заробітної плати є співвідношення окремих її складових у загальному обсязі зарплати. До таких складових належать основна заробітна плата, додаткова заробітна плата та інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Основна заробітна плата – це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці: норми часу, виробітку, обслуговування, посадових обов'язків. Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок, відрядних розцінок і посадових окладів [3].

Додаткова заробітна плата – це винагорода за працю понад встановленої норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій.

До заохочувальних і компенсаційних виплат належать виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені законодавством або які проводяться понад встановлені законодавством норми.

Система заробітної плати – це спосіб визначення розміру винагороди за працю залежно від витрат або результатів праці. Законодавством передбачено дві системи оплати праці – погодинна та відрядна.

При погодинній системі оплати нарахування заробітної плати відбувається пропорційно відпрацьованому часу: протягом години, протягом робочого дня, протягом робочого місяця згідно з тарифною ставкою чи посадовим окладом. Різновидами погодинної оплати праці є проста, погодинно-преміювальна та ін. [7].

При відрядній системі нарахування виконуються залежно від виробленої продукції. Різновидами відрядної можуть бути такі форми, як пряма, непряма, преміювальна, прогресивна, акордна, акордно-преміювальна, відсоткова.

Зазначені системи оплати праці доповнюються заходами стимулювання – преміюванням (додаткова винагорода понад основну заробітну плату).

Найбільша частка серед усіх виплат працівникам належить основній й додатковій заробітній платі; оплаті відпусток; заохочувальним виплатам (премії за результатами праці, іншими словами – виплати за програмою участі працівників у прибутку підприємства); негрошовим виплатам [2].

Із моменту нарахування заробітної плати працівникам підприємства виникають зобов'язання за розрахунками за страхуванням, податками і платежами (єдиний соціальний внесок (ЄСВ), податок з доходів фізичних осіб (ПДФО), воєнний збір).

ЄСВ – 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 на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування [4].

Єдиний соціальний внесок нараховується на фонд оплати праці за такими розмірами: 22 % та 8,41 % (якщо на підприємстві працюють інваліди). Базою для нарахування єдиного соціального внеску є вся заробітна плата, допомога по тимчасовій непрацездатності та вагітності та пологах. Розмір ЄСВ та всі основні обов'язкові та інші утримання сплачує роботодавець, тож на руки працівник отримує нараховану зарплату, зменшену на суму обов'язкових та інших утримань.

Утримання із заробітної плати, пов'язані з її оподаткуванням – це податки, що утримуються з суми доходу, яка виплачується працівнику.

Таких податків із зарплати в нашій країні утримується два:

- 1) податок з доходів фізичних осіб (ПДФО);
- 2) військовий збір.

ПДФО) – це податок, що стягується з доходів фізичних осіб та надходить у місцевий бюджет міста, селища, загалом, того місця, де зареєстроване підприємство. Порядок нарахування, утримання та сплати податку з доходів фізичних осіб регулюється розділом VI ПКУ [8].

Із оподаткованого доходу податок утримує податковий агент – юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ) або фізична особа чи нерезидент або його представництво, які незалежно від їх організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати цей податок до бюджету від імені та за рахунок платника податку, вести податковий облік та подавати податкову звітність податковим органам відповідно до закону, а також нести відповідальність за порушення його норм.

Податок підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом. Банки не мають права приймати платіжні документи на виплату доходу, які не передбачають сплати (перерахування) цього податку до бюджету.

Якщо оподатковуваний дохід нараховується, але не виплачується платнику податку особою, що його нараховує, то податок, який підлягає утриманню з такого нарахованого доходу, підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету у строки, встановлені законом для місячного податкового періоду.

Якщо оподатковуваний дохід виплачується у негрошовій формі чи готівкою з каси резидента, то податок сплачується (перераховується) до бюджету протягом банківського дня, наступного за днем такої виплати.

Оподаткування заробітної плати є важливою діяльною обліку на будь-якому підприємстві, в тому числі і сільськогосподарському.

Для обліку розрахунків по заробітній платі призначено рахунок 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”. Цей рахунок пасивний, балансовий. По кредиту рахунку 66 відображається нарахування заробітної плати, а по дебету - видача заробітної плати, або утримання з неї [6].

Відображення в обліку операцій з нарахування заробітної плати відображається наступним чином:

- Дт рах. 15, 23, 24, 91, 92, 93, 94 Кт рах. 66 – за умови використання тільки рахунків класу 9;
- Дт рах. 81 Кт рах. 66 – за умови використання тільки рахунків класу 8;
- Дт рах. 81 Кт рах. 66 та одночасно Дт рах. кл. 9 Кт рах. 81 – за умови використання рахунків класів 8 і 9 [2].

Для узагальнення інформації про розрахунки сільськогосподарського підприємства за всіма видами платежів до бюджету призначено рахунок 64 “Розрахунки за податками і платежами”. Цей рахунок пасивний, балансовий, по кредиту рахунку 64 відображається нарахування податків до бюджету, по дебету – їх перерахування до бюджету [6].

Аналітичний облік здійснюється за кожним окремим видом податків і платежів.

Відображення в обліку зобов'язання за розрахунками за податками і платежами, які виникають із моменту нарахування виплат працівникам:

- за ПДФО - Дт рах. 66 Кт рах. 641;
- військовим збором – утримуються із суми виплат працівника та сплачуються роботодавцем за рахунок доходу найманого працівника (Дт рах. 66 Кт рах. 642).

На рахунку 65 “Розрахунки за страхуванням” ведеться облік розрахунків за відрахуванням на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, за індивідуальним страхуванням персоналу підприємства, страхуванням майна та за іншими розрахунками за страхуванням [6].

За кредитом рахунку 65 відображаються нараховані зобов'язання за страхуванням, а також одержані від органів страхування кошти, за дебетом – погашення заборгованості та витрачання коштів страхування на підприємстві.

Аналітичний облік ведеться за кожним видом зборів і відрахувань, по страховальниках та окремих договорах страхування.

Відображення в обліку зобов'язання за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Дт рах. кл. 8 та/або 9 Кт рах. 65.

Важливе значення для правильності визначення платежів, пов'язаних з оподаткуванням зарплати має показник мінімальної заробітної плати. Відповідно до статті 8 Закону України від 21.12.16 року “Про державний бюджет України на 2017 рік” [5] в бюджеті на 2017 рік закладені такі розміри мінімальної заробітної плати: з 1 січня 2017 року: 3200 гривень (місячний); 19,34 грн. (погодинний).

Оподаткування заробітної плати, що менша за мінімальну, незважаючи на просте теоретичне пояснення, на практиці є дуже трудомістким процесом, що вимагає певної послідовності, точності та уважності. З метою покращення процесу оподаткування заробітної плати пропонуємо проводити розрахунок сум нарахованого Єдиного соціального внеску на зарплату, що менша за мінімальну, у спеціально розробленій формі (табл. 1).

Для визначення суми внеску, який треба доплатити до нарахованого з фактичної суми заробітної плати, треба порівнювати декілька показників: фактично нараховану суму зарплати з мінімальною, встановлену законодавством; фактично нараховану суму ЄСВ із сумою, що нарахована на суму мінімальної зарплати. Отриману різницю суми внеску додають до суми ЄСВ із фактичної зарплати. Тож загальна сума Єдиного внеску на заробітну плату працівника повинна дорівнювати сумі, що нарахована на суму законодавчо встановленої заробітної плати незалежно від того, яка різниця між мінімальною і фактичною зарплатою співробітника.

Таблиця 1

Таблиця розрахунку ЄСВ 22% на ЗП меншу за мінімальну

Table 1

Table calculation Single Social Contribution 22% for wage, which is less than the minimum

Рік	Місяць	П.І.Б. працівника	Розмір мінімальної з/п., грн.	Фактично нарахована з/п, грн.	Різниця (гр.4-гр.5)	ЄСВ 22% з мін.з/п.	ЄСВ 22% з факт. з/п	Різниця (гр.7-гр.8)
1	2	3	4	5	6	7	8	9
2016	Лютий	Василенко З.П.	1378,00	1281,48	96,52	303,16	281,93	21,23
2016	Березень	Василенко З.П.	1378,00	1351,82	26,18	303,16	297,40	5,76
.....								
2017	Січень	Василенко З.П.	3200,00	1200,44	1999,56	704,00	264,10	439,90
Всього:			19084	16340,62	2743,38	4198,48	3594,98	603,5

Виконавець: бухгалтер

Запропонована форма містить відповідні графи, у які вносяться лише чотири показники: розрахунковий період, прізвище працівника, по якому проводиться

розрахунок, розмір мінімальної зарплати, встановленої законодавством та суму фактично нарахованої заробітної плати співробітника. Формули у таблиці розроблені таким чином, що інші показники (різниця між фактичною зарплатою та мінімальною; ЄСВ 22% з мінімальної зарплати та ЄСВ 22% з фактичної зарплати й різниця цих показників) розраховуються автоматично, що, звісно, полегшує розрахунок суми внеску та в свою чергу прискорює процес оподаткування зарплати.

Окрім того, запропонована форма наочно відображує всі необхідні показники для заповнення таблиці звіту по ЄСВ (Звіт “Додаток 4”).

Висновки. Сутність заробітної плати проявляється в її функціях, до яких насамперед належать: відтворювальна, стимулююча, регулююча, оптимізаційна, розподільна, соціальна. Визначено, що заробітна плата – це винагорода, розрахована, як правило, у грошовому вимірі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу. Правильність визначення розміру зарплати в значній мірі визначає правильність розрахунку пов’язаних із нею сум обов’язкових платежів до бюджету.

Для обліку оподаткування заробітної плати в сільськогосподарських підприємствах відкривають рахунки: 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”, 65 “Розрахунки зі страхування”, 64 “Розрахунки за податками і платежами” до яких відкриваються відповідні субрахунки.

Запропонована форма допоможе полегшити та спростити розрахунок суми Єдиного соціального внеску на заробітну плату, яка менша за мінімальну, що, в свою чергу, покращує облік оподаткування зарплати.

1. Бондарчук Н.В. Бухгалтерський облік : навч.-практ. посіб. для самостійного вивчення дисципліни “Бухгалтерський облік” / Н.В. Бондарчук, Л.М. Васильєва, О.П. Бондарчук. – Дніпропетровськ : Біла К.О., 2013. – 188 с.
2. Демченко М.М. Облік та оподаткування виплат працівникам підприємства у контексті законодавчих змін / М.М. Демченко // Молодий вчений. – 2016. – № 2(29). – С. 31-37.
3. Закон України “Про оплату праці” від 24.03.95[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр>
4. Закон України “Про збір та облік єдиного соціального внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування” від 08.07.2010 № 2464 – VI // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.
5. Закон України “Про державний бюджет України на 2017 рік” від 21.12.2016 № 1801 – VIII // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/go/1801-19>
6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс] // Сайт Верховної Ради України. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.
7. Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами : підручник / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, М. І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – [6-те вид., перероб. і допов.] – К. : Алерта, 2016. – 1042 с.
8. Податковий кодекс України // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
9. Сьомченко В.В. Заробітна плата як соціально-економічна категорія / В.В. Сьомченко, К.О. Засипко // Вісник Запорізького національного університету. – 2016. – № 1(29). – С. 121–127.

References

1. Bondarchuk, N.V., Vasiljeva, L.M., and O.P. Bondarchuk. *Accounting*, Bila K.O., 2013.
2. Demchenko, M.M. “Accounting and taxation of employee benefits in the context of legislative changes.” *Molodyi Vchennyi*, no. 2(29), 2016, pp. 31–37.
3. “The labor law of Ukraine: Zakon Ukrainy.” *Official site of the Verkhovna Rada of Ukraine*, zakon1.rada.gov.ua. Accessed 20 Feb. 2017.
4. “On the collection and accounting of a single social contribution for obligatory state social insurance.” *Official site of the Verkhovna Rada of Ukraine*, 2010, zakon.rada.gov.ua. Accessed 20 Feb. 2017.

5. "On the State Budget of Ukraine for 2017." *Official site of the Verkhovna Rada of Ukraine*, 2016, zakon.rada.gov.ua. Accessed 20 Feb. 2017.
6. "Instruction on the application of the Plan of Accounts for assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations." *Official site of the Verkhovna Rada of Ukraine*, 2010, zakon1.rada.gov.ua. Accessed 20 Feb. 2017.
7. Ohiychuk, M.F., Plaksiyenko, V.Y., and M.I. Belenkova. *Financial and management accounting national standards*, Alerta, 2016.
8. "Tax Code of Ukraine." *Official site of the Verkhovna Rada of Ukraine*, zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17. Accessed 20 Feb. 2017.
9. Siomchenko, V.V., and K.O Zasipto "Salaries as a social and economic category." *Visnyk Zaporizkogo natsionalnoho universitetu*, no. 1(29), 2016, pp. 121–127.

Рецензенти:

Приходько І.П. – д.держ.упр., професор кафедри обліку, аудиту та УФЕБ Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету;

Васильєва Н.К. – д.держ.упр., професор кафедри обліку, аудиту та УФЕБ Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету.

УДК 657

ББК 65.052

Пилипів Н.І., Мотиль В.М.

**ОРГАНІЗАЦІЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ У ФОРМУВАННІ
ІНФОРМАЦІЙНОЇ БАЗИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗВИТКУ БУДІВЕЛЬНИХ
ПІДПРИЄМСТВ**

ДВНЗ "Прикарпатський національний університет імені
Василя Стефаника",
Міністерство освіти і науки України,
кафедра теоретичної і прикладної економіки,
вул. Шевченка, 82, м. Івано-Франківськ,
76000, Україна,
тел.: 0342 752391,
e-mail: npylypiv@gmail.com

Анотація. У статті досліджено вплив організації управлінського обліку в межах його окремих елементів на формування інформаційної бази на локальному (на рівні окремого підприємства), регіональному, галузевому та національному рівнях в контексті забезпечення сталого економічного розвитку будівельних підприємств. На основі отриманих результатів побудовано когнітивну карту такого впливу, що проявляється в таких сферах, як: економічна, екологічна та соціальна і сприятиме задоволенню інформаційних запитів менеджменту з метою підвищення ефективності системи управління такими підприємствами як основи їх конкурентоспроможності.

Ключові слова: управлінський облік, організація, забезпечення, сталий економічний розвиток, будівельні підприємства.

Pylypiv N.I., Motyl V.M.

**ORGANIZING OF MANAGERIAL ACCOUNTING IN THE FORMING OF
INFORMATION BASE OF BUILDING ENTERPRISES PROVIDING
DEVELOPMENT**