

УДК 657:331

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/166-19>**Уманська В. Г.**кандидат економічних наук, доцент,
Черкаський національний університет імені Богдана Хмельницького
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1669-7255>**Бутко Н. В.**кандидат економічних наук, доцент,
Черкаський національний університет імені Богдана Хмельницького
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-1267-3750>**Свинаренко І. В.**магістр,
Черкаський національний університет імені Богдана Хмельницького**Umanska Viktoriia, Butko Nataliia, Svinarenko Iona**
Bogdan Khmelnytskyi National University of Cherkasy

ВИПЛАТИ ПРАЦІВНИКАМ ПІДПРИЄМСТВА: ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЬ

Досліджено сутність та структуру виплат працівникам підприємства відповідно до національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Розглянуто складові елементи виплат працівникам у межах підприємства відповідно до П(С)БО 26 «Виплати працівникам». Висвітлено рахунки бухгалтерського обліку, що використовуються для ведення обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві. Охарактеризовано види податкових платежів, що справляються з виплат працівникам вітчизняних суб'єктів підприємництва відповідно до вимог чинного законодавства. Розкрито інформацію щодо змін нормативно-правового забезпечення оподаткування виплат працівникам підприємства. Запропоновано здійснення контрольних процедур за виплатами працівникам у межах підприємства через інформаційне навантаження, яке виникає в контексті законодавчих змін.

Ключові слова: виплати працівникам, облік, податок, ставки, соціальна пільга, контроль.

PAYMENTS TO ENTERPRISE EMPLOYEES: ACCOUNTING, TAXATION AND CONTROL

The purpose of the article is to substantiate and disclose the features of accounting, taxation and control of payments to employees of the enterprise, taking into account legislative changes. The relevance of the topic is that wage is the basis of social and labor relations of different categories of persons: employees, employers and the state. It fills social funds through tax payments, the basis for which is the payment of employees of the enterprise. The theoretical and methodological basis of the study is fundamental principles of modern economic theory, the scientific work of scientists. Methods used in the article: theoretical analysis and synthesis of the test material, social and qualitative research methods. The essence and structure of payments to employees of the enterprise in accordance with national and international standards of accounting and financial reporting are studied. The components of payments to employees within the enterprise in accordance with PSBA 26 "Payments to employees" are considered. These are current payments, dismissal payments, post-employment payments, payments of equity instruments of the enterprise, other long-term payments to the employee. Accounting accounts used for accounting and taxation of payments to employees at the enterprise are highlighted. The types of tax payments that are made on payments to employees of domestic business entities in accordance with the requirements of current legislation are described. They are the single contribution to the compulsory state social insurance, personal income tax, military tax. The information regarding changes of normative-legal maintenance of taxation of payments to employees of the enterprise is reviewed. It is proposed to carry out control procedures for payments to employees within the enterprise in order to obtain reliable information for management decisions aimed at correcting the negative consequences of violations of labor legislation, their prevention and avoidance in the future. The obtained research results deepen the theoretical aspects of accounting and control of payments to employees of the enterprise, as well as provide an opportunity to take into account significant changes in regulatory and legal support for their taxation under the new requirements.

Keywords: employee benefits, account, tax, rates, social allowance, control.

JEL classification: M41, M49, H71

Постановка проблеми. Основним критерієм у соціально-трудовах відносинах між державою, підприємцем та найманим працівником нині залишається оплата праці, яка на тлі зростання соціально-економічної кризи потребує забезпечення ефективної системи розрахунків за виплатами працівникам. Окрім того, ця система розвивається у контексті постійних зако-

нодавчих змін, що супроводжується появою нових та оновленням чинних нормативно-правових документів щодо обліку та оподаткування виплат працівникам підприємства. Тому виникає постійна необхідність у розкритті, узагальненні, аналізі та обґрунтуванні законодавчих нововведень щодо порядку ведення обліку, а також у частині оподаткування та контролю розра-

хунків за виплатами працівникам, адже саме виплати працівникам як винагорода за їхню трудову діяльність можуть забезпечити ефективний вплив на управління трудовими ресурсами в межах підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження теоретико-методологічних та організаційних основ обліку, аналізу, оподаткування та контролю виплат працівникам підприємства проводилися багатьма вченими-економістами, як вітчизняними, так і зарубіжними. Зокрема, слід відзначити праці В.С. Лень [2], С.О. Михайловини [4], Л.М. Очеретько [5], Н.В. Оляднічук, М.М. Демченка [7; 10], Г.С. Кесарчук, Л.О. Ходаківської [9], Т.Ф. Плахтій та ін. Проте в процесі змін нормативно-правового забезпечення питання обліку та оподаткування виплат працівникам підприємства потребує уточнень відповідно до вимог чинного законодавства.

Мета статті полягає в обґрунтуванні та розкритті особливостей обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам з урахуванням законодавчих змін, а також контролю операцій щодо нарахування та утримання податкових платежів із заробітної плати.

Виклад основного матеріалу дослідження. Виплати працівникам як складова частина сукупних витрат підприємства є досить складним об'єктом обліку через значний перелік категорій виплат та їх особливості відображення. Інформацію щодо них як у грошовій, так і негрошовій формі визначає П(С)БО 26 «Виплати працівникам», яке орієнтоване на МСБО 19 «Виплати працівникам». Виплати працівникам (відповідно до МСБО 19) – це всі форми компенсації, що їх надає суб'єкт підприємницької діяльності в обмін на послуги, які надані його працівниками [1].

Структура виплат працівникам, визначена згідно з П(С)БО 26, включає у себе п'ять категорій виплат (рис. 1), найбільшу частку серед яких займають зазвичай поточні виплати [2, с. 271], які необхідно сплатити протягом дванадцяти місяців від дати балансу [3].

Для узагальнення інформації щодо обліку нарахованих та виплачених виплат працівникам у межах підприємства використовують пасивний балансовий рахунок 66 «Розрахунок за виплатами працівникам», який містить три субрахунки. Цей рахунок узагаль-

нює дані про розрахунки з персоналом з оплати праці, за дебетом його відображається виплата всіх видів виплат (основної та додаткової заробітної плати), а за кредитом – їх нарахування. До виплат працівникам підприємства також належать відпускні виплати, під які суб'єкти підприємницької діяльності формують відповідні забезпечення та створюють резерв на їх виплату. Для їх відображення в обліковому процесі використовують рахунок 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів».

Окрім того, сума виплат працівникам підприємства підлягає оподаткуванню в обов'язковому порядку [4, с. 127; 5], яке здійснюється відповідно до Податкового кодексу України (ПКУ). Зазначимо, що для обліку зобов'язань щодо податкових платежів, які нараховуються (здійснюється і сплачується за рахунок коштів роботодавця на суму виплат працівника) та утримуються (здійснюється і сплачується роботодавцем, але проводиться за рахунок доходу найманого працівника) із заробітної плати, використовують пасивні балансові рахунки 65 «Розрахунки за страхуванням» та 64 «Розрахунки за податками й платежами». Такі зобов'язання за відповідними перерахованими розрахунками на виплати працівникам включають: єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ), податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), військовий збір.

ЄСВ містить у собі повний соціальний пакет, який надає можливість забезпечення захисту прав застрахованих осіб (працівників підприємства) у законодавчо передбачених випадках на отримання страхових виплат (пенсії, лікарняні, догляд за дитиною, компенсація втрати працездатності тощо). Нарахування ЄСВ відбувається у межах його бази нарахування з урахуванням максимальної її величини (табл. 1), яка в 2021 р. диференціюється за періодами та залежить від розміру встановленої мінімальної заробітної плати (з 01.01.2021 її розмір становить 6 000 грн, а з 01.12.2021 – 6 500 грн [6]). Окрім того, роботодавці зобов'язані сплачувати ЄСВ із доходів найманих працівників у розмірі не меншому ніж мінімальний (розраховується виходячи з мінімальної заробітної плати) незалежно від суми нарахованої заробітної плати.

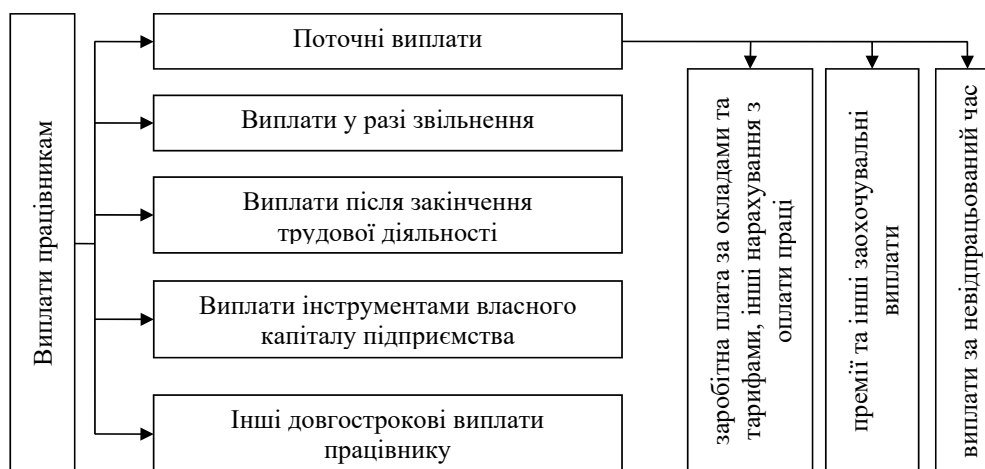


Рис. 1. Структурні складники виплат працівникам у межах підприємства відповідно до П(С)БО 26 «Виплати працівникам»

Джерело: сформовано авторами з використанням [3]

Таблиця 1
Мінімально та максимально допустимі
розміри ЄСВ у 2021 р., грн

Показник / період	січень-листопад	грудень
Мінімальний страховий внесок з ЄСВ	1320	1430
Максимальна база для нарахування ЄСВ	90000	97500

Джерело: сформовано авторами з використанням [6]

Загальна ставка ЄСВ, за якою роботодавці нараховують цей внесок та сплачують його, становить 22% на фонд оплати праці найманих працівників підприємства або на суму винагороди фізичним особам за цивільно-правовими договорами, крім окремих передбачених законодавством випадків. Проте для працівників-інвалідів його ставка становить 8,41% на отримані ними доходи (заробітна плата та лікарняні).

ПДФО – це загальнодержавний податок, який стягується з доходів фізичних осіб у законодавчо регламентованому порядку. Ставка ПДФО нині становить 18% від бази оподаткування таких доходів, яка визначається з урахуванням податкової соціальної пільги (ПСП) за умови віднесення працівника до категорії, що має право на неї. Згідно з ПКУ, будь-який платник ПДФО має право на застосування до свого доходу у вигляді заробітної плати та інших прирівняних до неї на законодавчому рівні виплат суми ПСП, розмір якої становить 50% розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи у визначений податковий період. Окрім того, окремі фізичні особи мають право на підвищену ПСП (табл. 2). Проте слід ураховувати граничний розмір доходу, що дає право на соціальну пільгу, який розраховується шляхом множення прожиткового

мінімуму для працездатної особи на 1,4 з округленням до найближчих 10 грн [7, с. 34–35].

Окрім ПДФО, під час виплати заробітної плати працівникам роботодавець повинен із неї утримувати також військовий збір, ставка якого становить 1,5% від об'єкта оподаткування.

Варто зауважити, що постійна зміна нормативно-правових актів у сфері трудового законодавства зумовлює необхідність здійснення контрольних процедур щодо виплат працівникам у межах підприємства, які можна представити у вигляді низки етапів (рис. 2). Окрім того, під час проведення контрольних дій необхідно чітко розуміти об'єкти контролю розрахунків за виплатами працівникам, якими є не лише стан роботи з кадрами, використання фонду робочого часу та дотримання штатної і трудової дисципліни суб'єкта підприємницької діяльності, а й процедура ведення облікового процесу, оподаткування та складання звітності за операціями щодо нарахування, утримання та виплати заробітної плати персоналу підприємства.

Результативність контрольних процедур щодо перевірки розрахунків за виплатами працівникам залежить від вірного визначення послідовності дій контролюючої особи щодо відповідного процесу, а також комплексного використання джерел нормативно-правового забезпечення та фактографічної інформації [10, с. 71–72]. Окрім того, система контролю над виплатами працівникам у межах підприємства буде ефективною лише тоді, коли достатньою мірою застосовуватиметься комплекс методів під час перевірки відповідних об'єктів на кожному з етапів для забезпечення працівників інформацією щодо виявлення, попередження та уникнення наслідків порушень у сфері трудового законодавства.

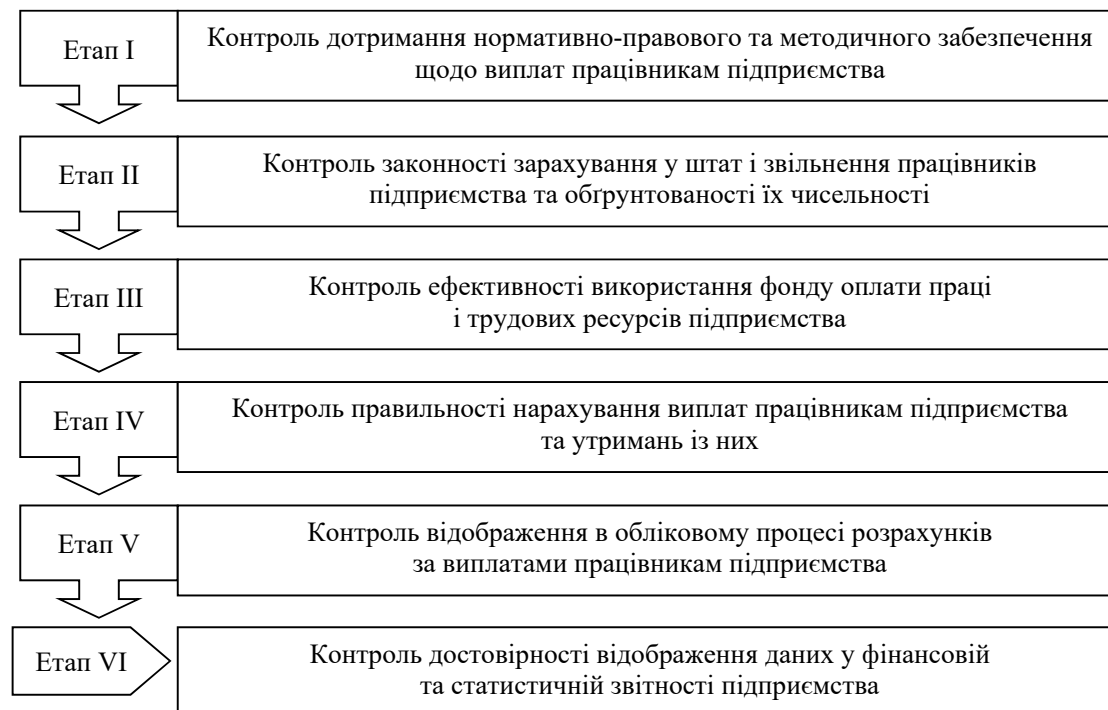


Рис. 2. Етапи контрольних процедур щодо перевірки розрахунків за виплатами працівникам у межах підприємства

Джерело: сформовано авторами з використанням [9, с. 670]

Таблиця 2

Розмір ПСП та категорії осіб, що мають право на них у 2021 р.

Категорії осіб – платники податків	Розмір ПСП, %	Сума ПСП, грн	Граничний розмір доходу, що дає право на ПСП, грн
Будь-яка особа-працівник	100	1135	3180
Особа, що утримує двох чи більше дітей віком до 18 років	100	1135 × кількість дітей	одному з батьків 3180 × кількість дітей
Одинокa матір (батько), вдова (вдівець) або опікун, піклувальник або особа, що утримує дитину-інваліда	150	1702,50 × кількість дітей	3180 × кількість дітей
Особа I або II категорії, яка постраждала внаслідок Чорнобильської катастрофи; учень, студент, аспірант, ординатор, ад'юнкт; інвалід I або II групи, у т.ч. з дитинства, та інші категорії осіб згідно з пп. в-є пп. 169.1.3 ПКУ	150	1702,50	3180
Особа – Герой України, Герой Радянського Союзу, Герой Соціалістичної Праці, учасник бойових дій під час Другої світової війни або особа, яка у той час працювала в тилу, була колишнім в'язнем концтаборів, гетто, інших місць примусового утримання та інші категорії осіб відповідно до пп. а-г пп. 169.1.4 ПКУ	200	2270	3180

Джерело: сформовано авторами з використанням [8]

Висновки. Отже, виплати працівникам являють собою отримані доходи працівників, урахуовуючи законодавчі вимоги для підвищення їхнього благополуччя. Проте в сучасних мінливих умовах функціонування вітчизняних підприємств за динамічної зміни їх нормативно-правового забезпечення постає необхідність у постійному узагальненні особливостей облікового процесу та оподаткування, а також у систематизації контрольних процедур виплат працівникам підприємства. Урахування нових законодавчих вимог, що

стосуються виплат працівникам, особливо належних до сплати податкових платежів, досить важливе за забезпечення наповнення соціальних фондів держави. А система обліку, хоча й перебуває в процесі адаптації до міжнародних стандартів, проте є основним чинником розвитку підприємств на довгострокову перспективу з метою забезпечення його конкурентних переваг, а контрольні дії щодо виплат працівникам виступають ключовим елементом системи контролю у межах підприємства та держави у цілому.

Список використаних джерел:

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 (МСБО 19) «Виплати працівникам». URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011 (дата звернення: 14.01.2021).
2. Лен' В.С., Штупун М.П. Виплати працівникам: поняття, структура та облік. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2015. № 2. С. 266–274.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам». URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03> (дата звернення: 14.01.2021).
4. Михайловина С.О. Організація обліку та відображення інформації про виплати працівникам у звітності підприємства. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2015. Вип. 11. Ч. 4. С. 126–129.
5. Очеретко Л.М., Хохлова І.А. Проблеми обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам і шляхи їх вирішення. *Ефективна економіка*. 2018. № 10. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6616> (дата звернення: 26.01.2021).
6. Розміри ЄСВ-2021. URL: <https://services.dtki.ua/catalogues/indexes/13> (дата звернення: 04.02.2021).
7. Демченко М.М. Облік та оподаткування виплат працівникам підприємства у контексті законодавчих змін. *Молодий вчений*. 2016. № 2(29). С. 31–37.
8. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI, зі змінами і доповненнями. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 16.01.2021).
9. Хомаківська Л.О. Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці. *Економіка та суспільство*. 2018. № 17. С. 668–673. URL: <http://economyandsociety.in.ua> (дата звернення: 10.02.2021).
10. Демченко М.М. Контроль виплат працівникам підприємства. *Молодий вчений*. 2016. № 3(30). С. 70–74.

References:

1. Mizhnarodnyi standart bukhgalterskoho obliku 19 «Vyplaty pratsivnykam» (2012) [International Accounting Standard 19 «Employee Benefits»]. Available at: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011 (accessed 14 January 2021).
2. Len' V.S., Shtupun M.P. (2015) Vyplaty pratsivnykam: poniattia, struktura ta oblik [Employee benefits: concept, structure and accounting]. *Problems and prospects of economics and management*, vol. 2, pp. 266–274.
3. Polozhennia (standart) bukhgalterskoho obliku 26 «Vyplaty pratsivnykam» (2003) [Regulation (standard) of accounting 26 «Payments to employees»]. Available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03> (accessed 14 January 2021).
4. Mykhailovyna S.O. Orhanizatsiia obliku ta vidobrazhennia informatsii pro vyplaty pratsivnykam u zvitnosti pidpriemstva [Organization of accounting and presentation of information about compensation of employees in enterprise reporting]. *Scientific Bulletin of Kherson State University*, vol. 11, part 4, pp. 126–129.
5. Ocheretko L.M., Khokhlova I.A. (2018) Problemy obliku ta opodatkuvannia rozrakhunkiv za vyplatamy pratsivnykam i shliakhy yikh vyrishennia [Problems of accounting and taxation of payments for employee payments and ways to solve them]. *Efektivna ekonomika*, vol. 10. Available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6616> (accessed 26 January 2021).

6. Rozmiry YeSV-2021 [Dimensions of SSC-2021]. Available at: <https://services.dtkr.ua/catalogues/indexes/13> (accessed 04 February 2021).
7. Demchenko M.M. (2016) Oblik ta opodatkuvannia vyplat pratsivnykam pidpriemstva u konteksti zakonodavchych zmin [Accounting and taxation of employee benefits in the context of legislative changes]. *Young Scientist*, no. 2(29), pp. 31–37.
8. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), Podatkovyi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine], available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed 16 January 2021).
9. Khodakivska L.O. (2018) Vnutrishnohospodarskyi kontrol rozrakhunkiv z oplaty pratsi [Internal control of the payroll calculations]. *Economy and Society*, no. 17, pp. 668–673. Available at: <http://economyandsociety.in.ua> (accessed 10 February 2021).
10. Demchenko M.M. (2016) Kontrol vyplat pratsivnykam pidpriemstva [Control of employee benefits]. *Young Scientist*, no. 3(30), pp. 70–74.