

УДК 658.155:631.16

*Л. М. Очеретько,  
к. е. н., доцент, кафедри обліку і оподаткування,  
Запорізький національний технічний університет, м. Запоріжжя  
І. А. Хохлова,  
магістр, Запорізький національний технічний університет, м. Запоріжжя*

## **ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ І ШЛЯХИ ЇХ ВИРІШЕННЯ**

*L. M. Ocheretko  
k.e.n., associate professor of department of account and taxation,  
Zaporozhia national tekh-nightly university, Zaporizhzhya  
I. A. Khokhlova  
master's degree, Zaporozhia national technical university, Zaporizhzhya*

### **PROBLEMS OF ACCOUNTING AND TAXATION OF PAYMENTS FOR EMPLOYEE PAYMENTS AND WAYS TO SOLVE THEM**

*В статті досліджено сутність виплат працівникам відповідно до національного та міжнародного законодавства та доведено необхідність їх дослідження, адже виплати працівникам займають одну із значних частин у витратах підприємства. Обґрунтовано думки науковців, щодо визначення поняття «виплати працівникам» та надано коментарі автора статті. Охарактеризовано нормативно-правові акти, що регулюють нарахування та виплату працівникам всіх видів виплат. Здійснено порівняння складових, що включаються до виплат працівникам відповідно до П(С)БО 26 «Виплати працівникам» та МСБО 19 «Виплати працівникам». Схематично представлено склад виплат працівникам відповідно до П(С)БО 26 «Виплати працівникам» та МСБО 19 «Виплати працівникам», визначено їх відмінності. Розкрито види податків, що справляються з виплат працівникам на підприємстві в Україні відповідно до чинного законодавства. Досліджено нормативно-правове забезпечення оподаткування виплат працівникам на підприємстві. Представлено рахунки бухгалтерського обліку, що використовуються для обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві. На основі проведеного аналізу виявлені проблеми обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам, які негативно впливають на оподаткування та облік виплат працівникам, підвищують складність цього процесу на підприємстві. Для подолання проблем оподаткування та обліку виплат працівникам винайдені шляхи їх вирішення, які потребують внесення змін до нормативно-правових актів України та внутрішніх нормативних документів, розроблених на підприємстві. Впровадження розроблених напрямів вдосконалення обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам дозволить усунути розбіжності законодавства, підвищити ефективність обліку, скоротити витрати часу на ведення бухгалтерського та податкового обліку розрахунків за виплатами працівникам.*

*The article explores the essence of payments to employees in accordance with national and international legislation and proves the need for their research, since employee benefits account for one significant part in the enterprise's costs. The scientists' opinions about the definition of "payment to employees" were substantiated and the author's comments were given. The regulations regulating the calculation and payment to employees of all types of payments are described. Comparison of the components included in employee benefits according to P (C) BO 26 Employee Benefits and IAS 19 Employee Benefits. Scheme presents the composition of employee benefits according to P (C) BO 26 Employee Benefits and IAS 19 Employee Benefits, their differences are determined. The types of taxes that are collected on payments to employees in the enterprise in Ukraine in accordance with the current legislation are disclosed. The normative and legal maintenance of taxation of payments to employees at the enterprise is investigated. The accounts of accounting, used for accounting and taxation of payroll payments to employees at the enterprise are presented. On the basis of the analysis, the problems of accounting and taxation of payments for employee payments, which have a negative impact on taxation and accounting of employee benefits, raise the complexity of this process at the enterprise. In order to overcome the problems of taxation and accounting of payments employees have been invented ways of their solution, which require changes to the normative legal acts of Ukraine and internal normative documents developed at the enterprise. Implementation of developed directions for improving the accounting and taxation of payments for employee payments will eliminate differences in legislation, improve the efficiency of accounting, reduce the time spent on accounting and tax accounting payments for employees.*

**Ключові слова:** заробітна плата; облік; податок; рахунок; оптимізація; міжнародні стандарти.

**Keywords:** payroll; payroll; account; tax; account; optimization; international standards.

**Постановка проблеми.** Розвиток суспільно-економічних відносин між працівниками та роботодавцями супроводжується виплатами працівникам. Облік розрахунків за виплатами працівникам є важливою та складною ділянкою обліку, адже в мінливих умовах функціонування сучасних підприємств суб'єкти господарювання постійно стикаються з проблемами обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам. Їх вирішення вимагає ретельного дослідження та постійного вдосконалення нормативного-правового регулювання обліку та оподаткування розрахунків з персоналом.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам цікавили вчених всіх часів, особливий теоретичний та методологічний вклад зробили наступні науковці: В.Ф. Андрієнко, А.В. Базиліук, К.В. Безверхий, Д.П. Богиня, Ф.Ф. Бутинець, А.С. Гальчинський, З.В. Задорожний, О.Ф. Златопольський, Г.П. Журавель, М.Б. Ільченко, А.А. Калина, М.І. Карлін, В.С. Лень, Т.Г. Мельник, О.П. Савицька, А.М. Соколовська, Н.М. Ткаченко та інші.

**Мета статті.** Метою статті є обґрунтування та розкриття проблем обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам, з метою пошуку шляхи їх вирішення.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Регулювання питань обліку і оподаткування розрахунків за виплатами працівникам здійснюється державою, а саме певними нормативно-правовими актами України. Нормативно-правове регулювання обліку і оподаткування розрахунків за виплатами працівникам включає в себе: Конституцію України, Кодекс законів про працю, Закон України «Про оплату праці», Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Закон України «Про колективні договори та угоди», Закон України «Про відпустки», Закон України «Про прожитковий мінімум», П(С)БО 26 «Виплати працівникам», МСБО 19 «Виплати працівникам», Податковий кодекс України, План рахунків бухгалтерського обліку та інші. Крім того, існують внутрішні положення на підприємстві, які розробляються керівництвом, задля регулювання питань обліку і оподаткування розрахунків за виплатами працівникам всередині підприємства.

Враховуючи те, що Україна орієнтується на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку П(С)БО 26 «Виплати працівникам» повністю відповідає МСБО 19 «Виплати працівникам». Відповідно до МСБО 19 «Виплати працівникам» виплати працівникам – це всі форми компенсації, що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками. Це такі зобов'язання, що виникають в

наслідок того, що працівник надав послугу в обмін на виплати, які будуть сплачені в майбутньому. Також це витрати, які суб'єкт господарювання споживає економічну вигоду, що виникає внаслідок послуги, наданої працівником в обмін на виплати працівникам [3].

Відповідно до П(С)БО 26 «Виплати працівникам» поточні виплати працівнику - виплати працівнику (окрім виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні місяця, у якому працівник виконував відповідну роботу [6].

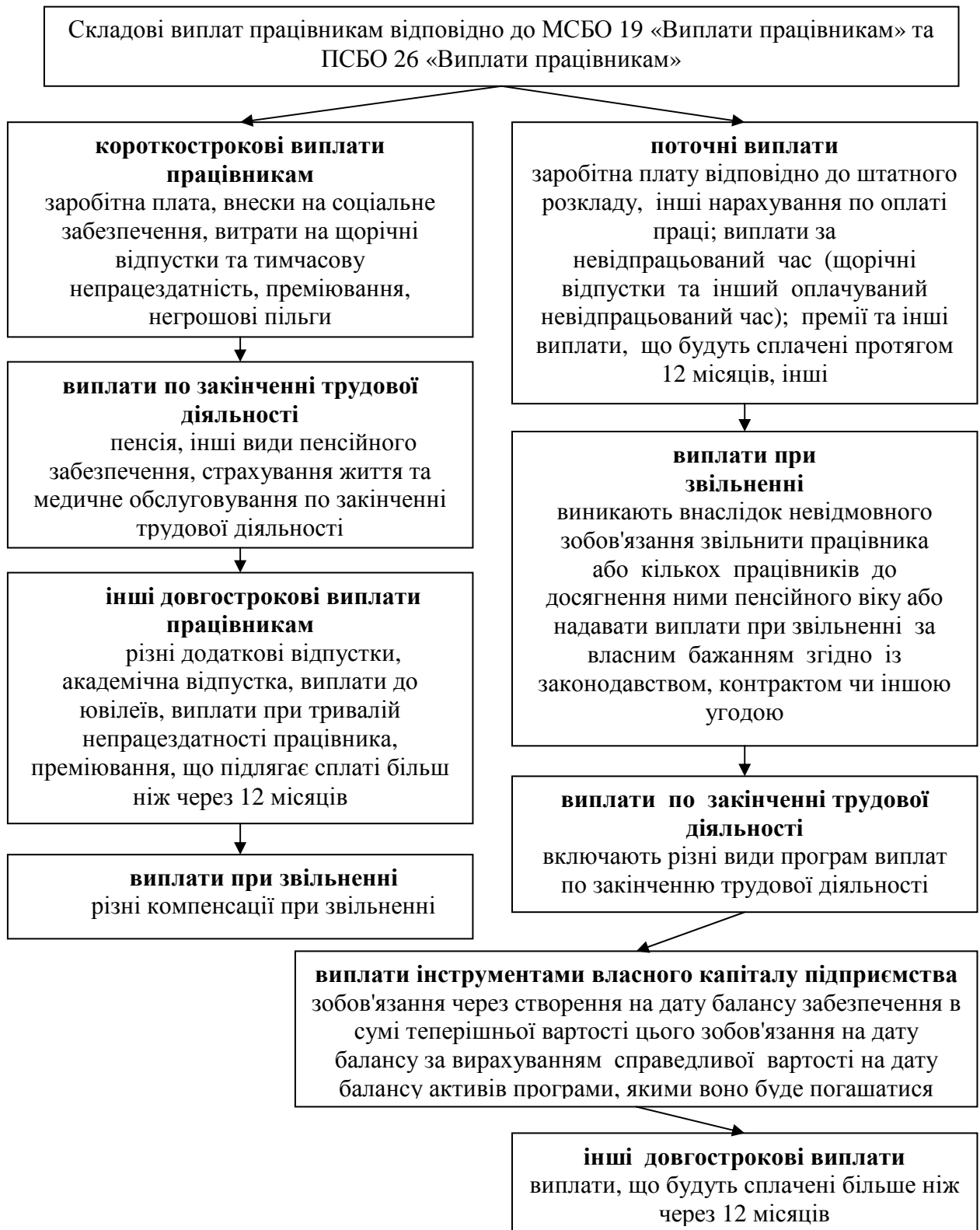
Слід зазначити, що виплати працівникам на підприємстві можуть здійснюватися у грошовій і не грошовій формах. Вони можуть бути як поточними, так і довгостроковими.

І.В. Орлов визначає «виплати працівникам» як сукупність виплачених коштів в оплату праці та доходи працівників. Як зазначає науковець: «Виплати працівникам займають вагомую частку у витратах підприємства, тому правильність та достовірність відображення в бухгалтерському обліку інформації про оплату праці, чинить значний вплив на фінансовий результат господарської діяльності» [4, с. 142]. Неможливо не погодитись з тим, що виплати працівникам займають одне із центральних місць у бухгалтерському обліку, проте у визначення І.В. Орлова не зазначено, що виплати працівникам можуть носити не лише компенсаційний характер.

В.С. Лень та М.П. Штупун в своїй роботі дійшли до висновку, що виплати працівникам є складовою доходів фізичних осіб [2, с. 269]. Не має сумнівів, що виплати працівникам, які отримані працівником в якості задоволення вимог законодавства та направлені на підвищення благополуччя працівника є його доходом.

Як зазначає А. Шевченко виплати працівникам є найвагомішою складовою усіх витрат підприємства, а їх облік є однією з найважливіших та найскладніших сторін облікового процесу [7, с. 91].

Виплати працівникам включають в себе різні види виплат, які схематично представлені на рисунку 1.



**Рис. 1. Складові виплат працівникам відповідно до МСБО 19 «Виплати працівникам» та ПСБО 26 «Виплати працівникам» [3; 6]**

Відповідно до рисунку 1 бачимо, що виплати працівникам відповідно до МСБО 19 «Виплати працівникам» та ПСБО 26 «Виплати працівникам» мають певні розбіжності. Таким чином, можна зробити висновок, що класифікація виплат працівникам відповідно до МСБО 19 «Виплати працівникам» та ПСБО 26 «Виплати працівникам» різні, проте відповідно до цих нормативно-правових актів виплати працівникам розподіляються на поточні та довгострокові. Крім того, виплати працівникам включають не лише заробітну плату, а й виплати при звільненні, при закінченні трудової діяльності та інші.

Найбільшу питому вагу виплат працівникам на підприємстві займають поточні виплати, а саме заробітна плата (основна й додаткова), яка підлягає сплаті протягом 12 місяців з дати балансу. Для обліку нарахованих та виплачених виплат працівникам підприємства використовують рахунок 66 «Розрахунок за виплатами працівникам». Цей рахунок призначений для узагальнення даних про виплати персоналу з оплати праці. За дебетом цього рахунку відображається виплата всіх видів виплат (основної та додаткової заробітної плати), за кредитом – їх нарахування.

При формуванні забезпечень, наприклад, таких як створення резерву на виплату відпусток, використовують рахунок 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів».

Відповідно до законодавства України всі виплатам працівникам підлягають оподаткуванню. Оподаткування виплат працівникам здійснюється згідно до Податкового кодексу України. Відповідно до плану рахунків для обліку зобов'язань щодо податків, які нараховуються на заробітну плату та утримуються з неї використовують рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» та 65 «Розрахунки за страхуванням».

Податки на виплати працівникам включають:

- єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- податок на доходи фізичних осіб;
- військовий збір.

Як зазначає Кесарчук Г.С. бухгалтерський облік праці та її оплати є дуже відповідальною й трудомісткою топологічною ділянкою бухгалтерського обліку, яка вимагає досить ретельного організаційного забезпечення і, насамперед, кадрового та інформаційного. Тому необхідно розробити регламентні документи, тобто внутрішні нормативні документи, що розкривають порядок організації облікових робіт з метою їх упорядкування [1, с. 241].

Спеціалісти, які займаються обліком та оподаткуванням всіх виплат працівникам постійно стикаються з певними складнощами в обліку та оподаткування таких виплат, адже нормативно-правове регулювання обліку та оподаткування виплат працівникам постійно змінюються. Тож, до проблем обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві слід віднести наступні:

- постійні зміни законодавства;
- мінливий склад виплат за категоріями;
- певні відмінності між П(С)БО 26 «Виплати працівникам» та МСБО 19 «Виплати працівникам»;
- зміни ставок оподаткування;
- зміни складу виплат, які оподатковуються, а які не підлягають оподаткуванню;
- відсутність мотивування виплати всіх видів виплат офіційно;
- складнощі у відображенні певних видів виплат, які мало розкриті у П(С)БО 26 «Виплати працівникам»;
- суперечливість та чисельні недоліки трудового законодавства України;
- відсутність ефективних систем податкових пільг на виплати працівникам;
- низький рівень соціальної пільги;
- високий податковий тягар.

Окреслені проблеми обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві підлягають вирішенню та вимагають:

- гармонізації П(С)БО 26 «Виплати працівникам» та МСБО 19 «Виплати працівникам», а саме уточнення П(С)БО 26 «Виплати працівникам» даними МСБО 19 «Виплати працівникам»;
- закріплення ставок оподаткування на більш довгий термін;
- розробка прогресивних ставок оподаткування виплат, яке б мотивувало сплачувати всі виплати працівникам офіційно;
- спрощення бухгалтерського обліку виплат працівникам;
- спрощення документообігу обліку та оподаткування розрахунків за всіма видами виплат працівникам;
- введення оптимальних соціальних пільг до працівників з низьким рівнем доходу.

Крім того, одним із соціального важливих заходів у подоланні проблем обліку та оподаткуванні виплат працівників є підвищення соціальної пільги вище ніж мінімальна заробітна плата. Мінімальна заробітна плата – це оплата праці, яка не може забезпечити гідного рівня життя працівників, то ж доцільно відмінити оподаткування мінімальної заробітної плати.

**Висновки.** Таким чином, методологічне регулювання та формування в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності даних про всі виплати працівникам здійснюються відповідно до П(С)БО 26 «Виплати працівникам», який ґрунтується на МСБО 19 «Виплати працівникам». П(С)БО 26 «Виплати працівникам» та МСБО 19 «Виплати працівникам» мають певні розбіжності, які потребують гармонізації. Крім того облік та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві має багато практичних проблем, які повинні бути вирішені шляхом вдосконалення законодавства.

#### **Література.**

1. Кесарчук Г. С. Удосконалення організації обліку розрахунків за виплатами працівникам / Г. С. Кесарчук // Науковий вісник Ужгородського університету. Сер : Економіка. - 2013. - № 4. - С. 240-246.

2. Лень В.С. Виплати працівникам: поняття, структура та облік / В. С. Лень, М. П. Штупун // Проблеми і перспективи економіки та управління. - 2015. - № 2. - С. 266-274.
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам»: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_011](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011)
4. Орлов І. В. Проблемні питання обліку виплат працівникам: аналіз дисертаційних робіт [Електронний ресурс] / І. В. Орлов // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2010. – Вип. 18 (1). – С. 141–146. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu\\_e\\_2010\\_18\(1\)\\_24.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu_e_2010_18(1)_24.pdf).
5. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI, зі змінами і доповненнями: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.10.2003р. №601: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>
7. Шевченко А. Облік виплат працівникам за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / А. Шевченко // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. – 2013. – Вип. 35(2). – С. 52–58. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Znpchdtu\\_2013\\_35\(2\)\\_11.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Znpchdtu_2013_35(2)_11.pdf).

#### References.

1. Kesarchuk H. S. (2013), “Improvement of the organization of accounting for payments for employee benefits”, *Naukovyj visnyk Uzhhorods'koho universytetu. Ser. : Ekonomika*, vol. 4, pp. 240–246.
2. Len' V. S. and Shtupun M. P. (2015), “Employee benefits: concept, structure and accounting ”, *Problemy i perspektyvy ekonomiky ta upravlinnia*, vol. 2, pp. 266–274.
3. Rada z Mizhnarodnykh standartiv bukhhalters'koho obliku (2012), *International Accounting Standard 19 "Employee Benefits"*, available at: [http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_011](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011)
4. Orlov I. V. (2010), “Problematic issues in accounting for employee benefits: analysis of dissertation papers”, *Naukovi pratsi Kirovohrads'koho natsional'noho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, vol. 18, pp. 141-146.
5. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), *Tax Code of Ukraine*, available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 2 December 2010).
6. Cabinet of Ministers of Ukraine (2003), *Regulation (standard) of accounting 26 "Payments to employees"*, available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03> (Accessed 28 october 2003).
7. Shevchenko A. (2013), “Accounting for payments to employees according to international and national accounting standards”, *Zbirnyk naukovykh prats' Cherkas'koho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. Serii: Ekonomichni nauky*, vol. 35, pp. 52-58.

*Стаття надійшла до редакції 20.10.2018 р.*