

ГРОШОВО-КРЕДИТНА, ІНВЕСТИЦІЙНА ТА ІННОВАЦІЙНА ПОЛІТИКА

УДК 657

О. Г. Лищенко

кандидат економічних наук, доцент

М. А. Прохоренкова

Запорізький національний технічний університет

ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ЄДИНИМ СОЦІАЛЬНИМ ВНЕСКОМ

У статті розглянуто особливості обліку єдиного соціального внеску, а саме: ставка, база нарахування ЄСВ, максимальна сума доходу, на який нараховується ЄСВ, а також розмір мінімального страхового внеску. Проаналізовано зміни чинного законодавства стосовно обліку єдиного соціального внеску. Запропоновано вдосконалення обліку ЄСВ шляхом запровадження додаткових субрахунків з метою створення необхідного теоретичного забезпечення прийняття управлінських рішень.

Ключові слова: єдиний соціальний внесок, база нарахування ЄСВ, ставка ЄСВ.

I. Вступ

У зв'язку з постійними змінами в законодавстві щодо обліку, нарахування та сплати єдиного соціального внеску система загальнообов'язкового державного соціального страхування є не досить ефективною і надійною для забезпечення соціального захисту населення України.

Для того, щоб ці зміни були ефективними та вдосконалювали систему соціального страхування, потрібно постійно аналізувати облік єдиного соціального внеску.

Дослідженню проблем обліку, нарахування і сплати ЄСВ в Україні присвячено праці таких українських учених, як: Л. Б. Баранник, Ф. Ф. Бутинець, Н. М. Внукова, Н. В. Кузьмич, Л. Г. Ловінська, Т. О. Масленникова, С. В. Свірко, Н. І. Сушко, М. П. Шаварина, Н. В. Шаманська, С. І. Юрій та ін.

II. Постановка проблеми

Метою цієї статті є дослідження теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку розрахунків за ЄСВ, а також розробка рекомендацій щодо їх удосконалення.

III. Результати

Згідно із Законом України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" від 08.07.2010 р. № 2464-VI, єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування – це консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній ос-

нові з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб та членів їх сімей на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування [9].

Основними законодавчо-нормативними документами, що регламентують питання нарахування та сплати єдиного соціального внеску (ЄСВ) в Україні, є:

1. Закон України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" від 08.07.2010 р. № 2464-VI, який встановлює умови, розмір та порядок нарахування і сплати ЄСВ [9].
2. Інструкція про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджена Постановою правління Пенсійного фонду України від 27.09.2010 р. № 21-5, що визначає процедуру нарахування і сплати внеску, фінансових санкцій, стягнення заборгованості зі сплати страхових коштів [4].

З 1 січня 2017 р. набув чинності Закон України "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України" від 06.12.2016 р. № 1774-VIII. Цим Законом, зокрема, внесено зміни до Закону про ЄСВ щодо нарахування та сплати єдиного внеску фізособами-підприємцями, у тому числі тими, які обрали спрощену систему оподаткування, та особами, які провадять незалежну професійну діяльність.

Так, з 01.01.2017 р. підприємці-«спрощенці», віднесені до I групи платників ЄП, мають право сплачувати ЄСВ у сумі не менше за 0,5 мінімального страхового внеску із зарахуванням відповідних періодів здійснення підприємницької діяльності до страхового стажу, який обчислюється відповідно до ст. 24 Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» від 09.07.2003 р. № 1058-IV, пропорційно сплаченому єдиному внеску.

Базою нарахування ЄСВ для платників, зазначених у п. 4 (крім підприємців, які обрали спрощену систему оподаткування) та п. 5 ч. 1 ст. 4 Закону про ЄСВ, є сума доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає обкладенню ПДФО. При цьому сума ЄСВ не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску на місяць. З 2017 р. якщо такими платниками не отримано дохід (прибуток) у звітному році або окремому місяці звітного року, вони зобов'язані визначити базу нарахування, але не більше від максимальної величини бази нарахування ЄСВ, встановленої цим Законом. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску [2].

Згідно з нормами ч. 5 ст. 8 Закону про ЄСВ, єдиний внесок для всіх платників єдиного внеску (крім пільгових категорій) встановлено в розмірі 22% до визначеної ст. 7 цього Закону бази нарахування єдиного внеску.

Єдиний внесок для підприємств, установ і організацій, в яких працюють інваліди, встановлюється у розмірі 8,41% визначеної п. 1 ч. 1 ст. 7 цього Закону бази нарахування єдиного внеску для працездатних інвалідів.

Єдиний внесок для підприємств та організацій всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема товариств УТОГ та УТОС, в яких кількість інвалідів становить не менш як 50% від загальної кількості пра-

цівників, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить не менш як 25% від суми витрат на оплату праці, встановлюється у розмірі 5,3% визначеної п. 1 ч. 1 ст. 7 цього Закону бази нарахування єдиного внеску.

Єдиний внесок для підприємств та громадських організацій інвалідів, у яких кількість останніх становить не менш як 50% від загальної кількості працівників, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить не менш як 25% від суми витрат на оплату праці, встановлюється у розмірі 5,5% визначеної п. 1 ч. 1 ст. 7 цього Закону бази нарахування єдиного внеску для працездатних інвалідів [9].

Коли Уряд запропонував збільшити мінімальну зарплату з 01.01.2017 р. до 3 200 грн, у суб'єктів господарювання і звичайних громадян виникли претензії, адже водночас зростають витрати підприємств (власне заробітна плата працівників) і розмір різноманітних платежів та штрафів, які прив'язані до мінімальної зарплати. Так, максимальна величина доходу, на який нараховується єдиний соціальний внесок (ЄСВ), у 2017 р. становить 25 прожиткових мінімумів працездатних осіб. Розмір мінімального страхового внеску, як і раніше, залежатиме від розміру мінімальної зарплати (табл.). З урахуванням збільшення мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму для працездатних осіб роботодавцям потрібно не тільки переглянути оклади працівників, а й здійснювати доплату з ЄСВ у розмірі не менше від мінімального страхового внеску при нарахуванні заробітної плати та інших виплат працівникам, у збільшеному розмірі. Крім того, зросло навантаження і на фізичних осіб – підприємців, адже мінімальна щомісячна сума ЄСВ «за себе» зросла вдвічі і є обов'язковою [6].

Таблиця

**Максимальна сума доходу,
на який нараховується єдиний соціальний внесок у 2017 р.**

Період	Максимальна сума доходу	Мінімальний страховий внесок
01.01–30.04	40 000 (1600x25)	704 (3200x22%)
01.05–30.11	42 100 (1684x25)	
01.12–31.12	44 050 (1762x25)	

З огляду на нові законодавчі норми, у 2018 р. змінюється максимальна база нарахування ЄСВ.

Відтак, з нового року ЄСВ нараховуватимуть у межах доходу, що не перевищує 15 розмірів мінімальної заробітної плати, тобто 3200,00x15=48000,00.

З 01.01.2017 р. фізособи-підприємці, які обрали спрощену систему оподаткування, та

ФОП, які перебувають на загальній системі оподаткування, звільняються від сплати за себе ЄСВ, якщо вони є пенсіонерами за віком або інвалідами та отримують відповідно до закону пенсію або соціальну допомогу. Ця норма не застосовується до осіб, які провадять незалежну професійну діяльність [8].

Фізичні особи – підприємці, які обрали спрощену систему оподаткування, зобов'язані

сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний квартал, до 20 числа місяця, що настає за кварталом, за який сплачується єдиний внесок.

Фізичні особи – підприємці, які перебувають на загальній системі оподаткування, зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний рік, до 10 лютого наступного року.

Особи, які провадять незалежну професійну діяльність, повинні сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний рік, до 1 травня наступного року [4].

11 серпня 2013 р. набули чинності Закони України “Про внесення змін до Податкового кодексу України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи” від 04.07.2013 р. № 404-VII та “Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з проведенням адміністративної реформи” від 04.07.2013 р. № 406-VII щодо змін у зв'язку з проведенням адміністративної реформи. Відповідно до норм цих Законів, функцію адміністрування ЄСВ передано від Пенсійного фонду України до Міністерства доходів і зборів України. ЄСВ не входить до системи оподаткування, але він має характер податкових платежів, виконує фіскальну роль і тому пропонується його відобразити в податковому обліку. Неповне нарахування, недоплата ЄСВ, несвоєчасне подання звітності, помилки при організації обліку передбачають застосування фінансових санкцій. ЄСВ підлягає сплаті незалежно від фінансового стану платника [9].

Сплата єдиного соціального внеску здійснюється при виплаті заробітної плати працівникам щомісяця до 20 числа і оформляється платіжним дорученням, в якому вказують реквізити фіскальної служби відповідного району, а також рахунок, на який мають надійти кошти. З 1 січня 2013 р. платежі потрібно перераховувати не на три, а на єдиний рахунок ДФС. Платіжні доручення створюються вручну в електронному вигляді, а бухгалтерські проведення і виписки про стан рахунку формуються автоматично. Відомості про розрахунки за соціальним страхуванням підлягають обов'язковому відображенню у різних формах звітності. В активі Балансу у ст. 1135 “Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом” відображається дебіторська заборгованість фінансових і податкових органів, а також переплата за податками, зборами та іншими платежами до бюджету; а в пасиві у ст. 1625 “Поточні зобов'язання зі страхування” – сума заборгованості за відрахуваннями на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхування майна підприємства та індивідуальне страхування його працівників. У розділі III Звіту про фінансові результати наводяться відповідні елементи

операційних витрат. Розрахунки за страхуванням відображаються у ст. 2510 “Відрахування на соціальні заходи”. У Звіті про рух грошових коштів у ст. 3110 “Витрачання на оплату відрахувань на соціальні заходи” відображається сума сплачених внесків із загальнообов'язкового державного пенсійного і соціального страхування [9].

14.04.2017 р. у зв'язку з реорганізацією територіальних органів ДФС змінено деякі рахунки для сплати єдиного соціального внеску.

Перелік рахунків для сплати ЄСВ розміщено у розділі “Бюджетні рахунки” на головній сторінці офіційного веб-порталу ДФСУ в Інтернеті в розрізі територіальних органів ДФС та категорії платників: 24 області, м. Київ та офіс великих платників податків ДФС. На жаль, податківці навели лише посилання на відповідні сторінки з реквізитами, без зазначення, що саме змінилось [4].

У серпні 2017 р. у Верховній Раді зареєстровано та ухвалено два урядові законопроекти щодо запровадження єдиного рахунку для сплати податків і зборів, єдиного соціального внеску:

- № 7034 “Про внесення змін до деяких законів України щодо запровадження єдиного рахунку для сплати податків і зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування”;
- № 7035 “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо запровадження єдиного рахунку для сплати податків і зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування”.

Так, ПКУ запропоновано доповнити новою статтею 35-1 “Єдиний рахунок”. Згідно з нею, єдиний рахунок – це рахунок, який платник податків за власним бажанням має право відкрити в центральному органі виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, та використовувати для сплати грошових зобов'язань та/або податкового боргу з податків та зборів, які передбачені цим ПКУ, і ЄСВ.

Перевагами запровадження єдиного рахунку, на думку Уряду, є:

- спрощення сплати платниками податкових платежів;
- зменшення кількості помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань платником;
- підвищення рівня відкритості, прозорості та довіри платників;
- надходження податків до державних органів [8].

Облік осіб, зазначених у п. 1, 4, 5 ч. 1 ст. 4 Закону про ЄСВ, ведеться в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування

та реалізує державну податкову і митну політику, за погодженням із Пенсійним фондом та фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування, а щодо застрахованих осіб, які є учасниками накопичувальної системи загальнообов'язкового державного пенсійного страхування (далі – учасниками накопичувальної пенсійної системи), – з національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг, центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сферах трудових відносин, соціального захисту населення, та Пенсійним фондом. Взяття на облік осіб, зазначених у п. 1, 4, 5 ч. 1 ст. 4 цього Закону, здійснюється органом доходів і зборів шляхом внесення відповідних відомостей до реєстру страхувальників.

Щодо заповнення та подання звітності з єдиного внеску, то на сьогодні це регламентується “Порядком формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування”, який затверджений Наказом Міністерства фінансів України 14.04.2015 р. № 435 та зареєстрований в Міністерстві юстиції України 23.04.2015 р. за № 460/26905 до затвердження нового порядку.

Відповідальним за правильність та достовірність заповнення Звіту є страхувальник.

Відповідно до Порядку № 435, страхувальники – юридичні особи, фізичні особи – підприємці та особи, які провадять незалежну професійну діяльність і використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством, чи за цивільно-правовими договорами (крім цивільно-правового договору, укладеного з ФОП, якщо виконувані роботи (надавані послуги) відповідають видам діяльності, зазначеним в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців), у частині подання звіту за таких осіб зобов'язані формувати та подавати до фіскальних органів Звіт протягом 20 календарних днів, що настають за останнім днем звітного періоду. Звітним періодом є календарний місяць. Якщо останній день строку подання Звіту припадає на вихідний, святковий чи інший неробочий день, то останнім днем подання Звіту вважається перший після нього робочий день.

Звіт подається за основним місцем взяття на облік у фіскальних органах в один із таких способів:

- засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису відповідальних осіб у порядку, визначеному законодавством;

- на паперових носіях, завірених підписом керівника страхувальника та скріплених печаткою (за наявності), разом з електронною формою на електронних носіях інформації;

- на паперових носіях, якщо у страхувальника кількість застрахованих осіб не перевищує п'яти. Звіт на паперовому носії заповнюється українською мовою в друкованому вигляді або кульковою ручкою із синім або чорним чорнилом друкованими літерами без помарок та виправлень. У разі незаповнення того чи іншого рядка Звіту через відсутність операції цей рядок прокреслюється. Надсилання поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення за умови, що у страхувальника кількість застрахованих осіб не перевищує п'яти не пізніше ніж за десять днів до закінчення граничного строку подання Звіту.

Страховальник повинен подавати Звіт у повному обсязі. Звіт, складений з порушенням вимог Порядку № 435, у тому числі без обов'язкових реквізитів та поданий без усіх необхідних таблиць, не вважається звітом і визнається таким, що не подавався.

Водночас, якщо юридичні особи або фізичні особи – підприємці не використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством, Звіт за найманих працівників до фіскальних органів не подається.

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування обліковується на субрахунку 651. За кредитом цього субрахунку показують нарахування єдиного внеску, а за дебетом – його перерахування.

Для більш організованого обліку за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування і контроль за його нарахуванням і сплатою науковці пропонують ввести до аналітичного обліку субрахунки внесків за видами платежів (ставка збору). Тобто до субрахунку 651 “За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування” відкривати такі аналітичні рахунки:

- 6511 “Розрахунки за страховими внесками від фактичних витрат на оплату праці”;
- 6512 “Розрахунки за страховими внесками від загального оподаткованого доходу застрахованих осіб”;
- 6513 “Розрахунки за фінансовими санкціями”;
- 6514 “Пеня”;
- 6515 “Розрахунки за авансовими платежами”;
- 6516 “Регресні вимоги”;
- 6517 “Розрахунки за окремими видами господарських операцій”;
- 6518 “Добровільне страхування”.

Такий поділ дасть змогу підприємствам конкретизувати суму заборгованості за розрахунками з Пенсійним фондом, що важливо при проведенні звірки розрахунків [6].

Також науковці вважають за доцільне розробити зведену відомість для аналітичного обліку ЄСВ, в якій будуть відображатися залишки на початок звітної періоду по ЄСВ, суми нарахованого та утриманого ЄСВ протягом певного періоду, залишки на кінець звітної періоду [5].

IV. Висновки

У зв'язку зі змінами у законодавстві в 2017 р., на сьогодні ведення обліку розрахунків за ЄСВ було спрощеним порівняно з минулими періодами.

Отже, ми пропонуємо вести облік розрахунків за ЄСВ так: ввести до субрахунку 651 "За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування" два субрахунки – 651.1 "Нарахування ЄСВ на заробітну плату працівників на загальних підставах у розмірі 22%" і 651.2 "Сума нарахування ЄСВ на заробітну плату працівників, що мають інвалідність у розмірі 8,41%".

Таке ведення обліку розрахунків за єдиним соціальним внеском дасть змогу чітко і якісно вести облік з державними органами соціального страхування.

Список використаної літератури

1. Аніщенко Г. Ю., Загребельна Н. І. Облік та удосконалення розрахунків із загальнообов'язкового державного соціального страхування. URL: <http://lib.udau.edu.ua/bitstream/123456789/1115/1/%D0%A1%D1%82%D0%B0%D1%82%D1%82%D1%8F.pdf>.
2. ДФС повідомила про оновлення реєстру рахунків для сплати ЄСВ. URL: <http://news.dtkr.ua/labor/social-protection/43216>.
3. ЄСВ у 2017 році: запитання та відповіді. URL: <http://tribuna.pl.ua/news/yesv-u-2017-rotsi-zapitannya-ta-vidpovidi/>.
4. Інструкція про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: затверджена Постановою правління Пенсійного фонду України від 27.09.2010 № 21-5. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0994-10>.
5. Касич А. О., Онищенко О. В., Чубка О. Ю. Облік єдиного соціального внеску в Україні та єдиного соціального податку в Російській Федерації. *Наукові записки Національного університету "Острозька академія". Серія "Економіка"*: зб. наук. пр. / ред. кол.: І. Д. Пасічник, О. І. Дем'янчук. Острог, 2013. Вип. 24. С. 271–275.
6. Михайленко Ю. О. Організація обліку і контролю розрахунків за заробітною платою. *Молодий вчений*. 2017. № 2. С. 290.
7. Нікітіна Я. В., Ковалюк О. М. Автоматизація обліку розрахунків за соціальним страхуванням і відображення їх у звітності. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2013. Вип. 23 (11). С. 239–244.
8. Особливості нарахування та сплати ЄСВ у 2017 році: роз'яснює ДФСУ. URL: <http://news.dtkr.ua/labor/social-protection/41821>.
9. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.

Стаття надійшла до редакції 08.12.2017.

Лищенко Е. Г., Прохоренкова М. А. Учет расчетов по единому социальному взносу

В статье рассмотрены особенности учета единого социального взноса, а именно ставка, база начисления ЕСВ, максимальная сумма дохода, на который начисляется ЕСВ, а также размер минимального страхового взноса. Проанализированы изменения действующего законодательства относительно учета единого социального взноса. Предложено усовершенствование учета ЕСВ путем введения дополнительных субсчетов с целью создания необходимого теоретического обеспечения принятия управленческих решений.

Ключевые слова: единый социальный взнос, база начисления ЕСВ, ставка ЕСВ.

Lisichenko O., Prokhorenkova M. Calculation Account for a Single Social Contribution

The article deals with the features of accounting for a single social contribution, namely the rate, the base of the calculation of a single social contribution, the maximum amount of income for which a single social contribution is calculated, as well as the size of the minimum insurance premium.

According to the Law on a single social contribution, a single contribution for all single payers (except for privileged categories) is set at 22% of the defined base of the single contribution fee.

The only contribution for enterprises, institutions and organizations in which disabled people work, is set at 8,41 percent.

The maximum amount of income, which is accounted for a single social contribution in 2017, is 25 living wages of able-bodied people. The size of the minimum insurance premium, as before, depends on the size of the minimum wage.

Regarding filling in and submitting a single payment report, it is currently regulated by the "Procedure for the formation and submission of a report by the insurers on the amounts of the assessed single contribution to the compulsory state social insurance", which was approved by the Order of the

Ministry of Finance of Ukraine on April 14, 2015, № 435 and registered in the Ministry of Justice of Ukraine on April 23, 2015 for № 460/26905 to approve the new order.

The only contribution to the compulsory state social insurance is accounted for on the subaccount 651. The loan of this subaccount shows the accrual of the single payment, and in debit – its transfer.

It is proposed to keep a calculation of settlements for a single social contribution in the following way, namely, to add additional sub-accounts to the subaccount 651 “On computations from compulsory state social insurance” in order to create the necessary theoretical support for making managerial decisions.

Key words: *the only social contribution, base of calculation of a single social contribution, the rate of a single social contribution.*