

2. Декрет Кабінету Міністрів України «Про прибутковий податок з громадян» від 26 грудня 1992 р. № 13-92 зі змінами від 30 квітня та 1 липня 1993 р., 14 лютого 1996 р., 12 вересня 1996 р.

3. Закон України «Про Державний бюджет України на 2005 рік» від 25.03.2005 р. № 2505-IV.

4. Податковий кодекс України (станом на 10 грудня 2010 р.). — К., 2011. — 486 с.

Стаття надійшла до редакції 10.01. 2011 р.

УДК 657

Е. Ю. Тюхляєва, бухгалтер із заробітної плати
ТОВ «АВТО ПРОСТО», м. Київ

ЗВІЛЬНЕННЯ ЗА ПЕРЕВЕДЕННЯМ НА НОВЕ МІСЦЕ РОБОТИ: НЕВЖЕ ЗА ЦЕ ПОТРІБНО ПЛАТИТИ?

АНОТАЦІЯ. Чинним законодавством України передбачено такий процес у кадровому діловодстві, як звільнення за переведенням на інше підприємство (ст. 81 КзПП, ст. 9 та 24 Закону про відпустки). Втім, практично відсутні рекомендації щодо обліку та оподаткування компенсації за невикористану відпустку працівникові, який переводиться на інше місце роботи.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: звільнення, перевод, компенсація, відпустка, облік.

АННОТАЦИЯ. Действующим законодательством Украины предусмотрено такой процесс в кадровом деловодстве как увольнение по переводу на другое предприятие (ст. 81 КзОТ, ст. 9 и 24 Закона об отпусках). Но рекомендации по учёту и налогообложению компенсации за неиспользованный отпуск работника, который переводится на другое место работы, практически отсутствуют.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: увольнение, перевод, компенсация, отпуск, учёт.

ABSTRACT. The current legislation of Ukraine is foresee such process in skilled office work, as discharge on translation on other enterprise (item 81 KZPP, item 9 and to 24 Laws on vacations). However, practically absent recommendations in relation to an account and taxation of indemnification for untapped vacation a worker which is translated into other place of work.

KEY WORDS: discharge, translation, indemnification, vacation, account.

Практика свідчить як про значні успіхи у розвитку підприємницької діяльності при застосуванні міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), так і про невраховані проблеми, які

досі існують на сьогоднішній день, зокрема, з обліку заробітної плати, відпусток, компенсацій. Тому актуальність цієї статті не викликає сумнівів.

Тематичний аналіз фахових літературних джерел показав, що питання обліку та оподаткування компенсації за невикористану відпустку працівникові, який переводиться на інше місце роботи практично не досліджено та не описано. Поодинокі коментарі фахівців можна знайти на сторінках спеціалізованих видань та на форумах в Інтернеті, наприклад: «Відпустка після звільнення (Звільнення за переведенням): трудові аспекти; оподаткування невикористаної відпустки» (Бухгалтер. — Березень 2006. — № 111. — С. 60), «Переведення та переміщення працівників» (Баланс. — 13 березня 2006. — № 11. — С. 60), але цього для практикуючих бухгалтерів недостатньо.

Розглянемо конкретні практичні приклади. Так, підприємство «А» розрахунок суми компенсації виконує згідно з порядком № 100 (Порядок обчислення середньої заробітної плати, затверджений КМУ від 08.02.1995 р.), тобто звичайним чином. Утримуються усі необхідні платежі (2 % до пенсійного фонду; 0,5 % чи 1 % до фонду соціального страхування на випадок тимчасової втрати працездатності; 0,6 % до фонду зайнятості та податок на доходи фізичних осіб — 15 % для застрахованої особи). Окрім цього проводиться нарахування обов'язкових платежів на фонд оплати праці: у пенсійний фонд — 33,2 %; фонд соціального страхування на випадок тимчасової втрати працездатності — 1,4 %; фонд зайнятості — 1,6 %; фонд нещасних випадків — відсоток залежить від галузі підприємства-роботодавця), адже сума компенсації входить до складу фонду оплати праці (п. 2.2.12 Інструкції № 5). Підприємство перераховує їх у встановлені терміни, та відповідно відображає ці суми у звітних формах. Сума «чистої» компенсації виплачується працівникові, або, за його бажанням, перераховується на рахунок підприємства «Б», до якого він переводиться. За такого підходу у працівника залишається право на щорічну відпустку на новому підприємстві у будь-який момент, до настання шестимісячного терміну безперервної роботи після переведення (ч. 2 ст. 81 КЗпП, п. 8 ч. 7 ст. 10 Закону України «Про відпустки»). Підприємству «Б», що приймає працівника, вже не потрібно нараховувати, утримувати страхові внески на суму компенсації, та відображати їх в обліку та звітності.

Облікові записи на підприємстві «А» будуть такими:

1. Нараховано компенсацію за невикористану відпустку:

Дебет	Кредит	Сума, грн
92 (адміністративні витрати)	661 (розрахунки за зарплатою)	1000,00
Валові витрати 04.3 (на оплату праці)	Валові витрати 04.3 (на оплату праці)	1000,00
471 (забезпечення виплат відпусток)	661 (розрахунки за зарплатою)	500,00
Валові витрати 04.3 (на оплату праці)	Валові витрати 04.3 (на оплату праці)	500,00

2. З суми нарахованої компенсації утримано:

2.1. Збір у пенсійний фонд (2 %):

Дебет	Кредит	Сума, грн
661 (розрахунки за зарплатою)	651 (за пенсійним забезпеченням)	30,00

2.2. Збір до фонду соціального страхування від тимчасової працездатності (1 %)

Дебет	Кредит	Сума, грн
661 (розрахунки за зарплатою)	652 (за соціальним страхуванням)	15,00

2.3. Збір до фонду соціального страхування від безробіття (0,6 %)

Дебет	Кредит	Сума, грн
661 (розрахунки за зарплатою)	653 (за страхуванням на випадок безробіття)	9,00

2.4. Податок з доходів фізичних осіб (15 %)

Дебет	Кредит	Сума, грн
661 (розрахунки за зарплатою)	641 (розрахунки по ПДФО)	216,00

3. На фонд оплати праці нараховано внески до:

3.1. Пенсійного фонду (33,2 %)

Дебет	Кредит	Сума, грн
92 (адміністративні витрати)	651(за пенсійним забезпеченням)	332,00
Валові витрати 04.4 (внески до фондів соцстраху)	Валові витрати 04.4 (внески до фондів соцстраху)	332,00
471 (забезпечення виплат відпусток)	651(за пенсійним забезпеченням)	166,00
Валові витрати 04.4 (внески до фондів соцстраху)	Валові витрати 04.4 (внески до фондів соцстраху)	166,00

3.2. ФСС від тимчасової втрати працездатності (1,4 %)

Дебет	Кредит	Сума, грн
92 (адміністративні витрати)	652 (за соціальним страхуванням)	14,00
Валові витрати 04.4 (внески до фондів соцстраху)	Валові витрати 04.4 (внески до фондів соцстраху)	14,00
471 (забезпечення виплат відпусток)	652 (за соціальним страхуванням)	7,00
Валові витрати 04.4 (внески до фондів соцстраху)	Валові витрати 04.4 (внески до фондів соцстраху)	7,00

3.3. ФСС на випадок безробіття (1,6 %)

Дебет	Кредит	Сума, грн
92 (адміністративні витрати)	653 (за страхуванням на випадок безробіття)	16,00
Валові витрати 04.4 (внески до фондів соцстраху)	Валові витрати 04.4 (внески до фондів соцстраху)	16,00
471 (забезпечення виплат відпусток)	653 (за страхуванням на випадок безробіття)	8,00
Валові витрати 04.4 (внески до фондів соцстраху)	Валові витрати 04.4 (внески до фондів соцстраху)	8,00

3.4. ФСС на випадок нещасного випадку на виробництві (0,6%)

Дебет	Кредит	Сума, грн
92 (адміністративні витрати)	652/1 (за страхування від нещасних випадків)	6,00
Валові витрати 04.4 (внески до фондів соцстраху)	Валові витрати 04.4 (внески до фондів соцстраху)	6,00
471 (забезпечення виплат відпусток)	652/1 (за страхування від нещасних випадків)	3,00
Валові витрати 04.4 (внески до фондів соцстраху)	Валові витрати 04.4 (внески до фондів соцстраху)	3,00

4. Відображення заборгованості перед підприємством «Б»

Дебет	Кредит	Сума, грн
661 (розрахунки за зарплатою)	685 (розрахунки з іншими кредиторами)	1229,00

5. Перераховано страхові внески

Дебет	Кредит	Сума, грн
641, 651, 652, 656, 653	311 (поточні рахунки в нац. валюті)	822,90

6. Перераховано компенсацію підприємству «Б»

Дебет	Кредит	Сума, грн
685(розрахунки з іншими кредиторами)	311 (поточні рахунки в нац. валюті)	1229,10

Для підприємства «Б» сума компенсації не є а ні доходами, а ні витратами:

1. Отримано компенсацію на поточний рахунок у банку.

Дебет	Кредит	Сума, грн
311 (поточні рахунки в нац. валюті)	48 (цільове фінансування та цільові надходження)	1229,10

2. Відображено заборгованість перед працівником;

Дебет	Кредит	Сума, грн
48 (цільове фінансування та цільові надходження)	685/1 (розрахунки з працівниками по отриманій компенсації за невикористану відпустку)	1229,10

3. Виплачено компенсацію працівнику

Дебет	Кредит	Сума, грн
685/1 (розрахунки з працівниками по отриманій компенсації за невикористану відпустку)	661 (розрахунки за зарплатою)	1229,10
661 (розрахунки за зарплатою)	311 (поточні рахунки в національній валюті)	1229,10

Наведені облікові процедури не містять жодних недоречностей, але вони виникають дещо пізніше. Так, на приклад, у постанову № 1266 «Про порядок розрахунку середньої заробітної плати для страхових виплат» 15 грудня 2009 року введено в дію зміни, внесені постановою № 1332. Йдеться про нові правила та порядок розрахунку допомоги по тимчасовій непрацездатності та допомоги по вагітності та пологах. До набрання чинності цих змін проблем не виникало, адже у розрахунок середньої зарплати для допомоги по тимчасовій непрацездатності та допомоги по вагітності та пологах сума відпускних не враховувалась, а отже і сума компенсації з попереднього місця роботи. Тепер для розрахунку суми допомоги по вагітності і пологах у розрахунковому періоді потрібно визначити сумарну кількість календарних днів за мінусом календарних днів, не відпрацьованих з поважних причин. Цих причин є тільки 3: тимчасова непрацездатність; відпустка по вагітності і пологах; відпустка по догляду за дитиною до 3 чи 6 років. Отже, дні відпустки і сума відпускних (компенсації по переведенню) повинні бути враховані у розрахунок отже відпустка не є поважною причиною. В той же час, у законі № 1266 зазначено, що «Середня заробітна плата застрахованої особи обчислюється, виходячи з нарахованої заробітної плати за видами виплат, що включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які визначаються згідно з нормативно-правовими актами, прийнятими відповідно до Закону України «Про оплату праці», та підлягають обкладанню податком з доходів фізичних осіб». Як у цьому випадку посту-

пати із сумою компенсації по переведенню, адже оподаткування її суми було здійснено ще на попередньому місці роботи?

Розглянемо цю ситуацію на конкретному прикладі:

Лиско Наталію Іванівну прийнято за переведенням з ВАТ «Промінь» у ТОВ «Зоря» 01 жовтня 2009 р. Компенсація за невикористану відпустку з ВАТ «Промінь» склала 1480,31 грн за 15 днів. Н.В. Лиско вирішила піти у відпустку з 05/10/2009 по 15/10/2009 на 11 календарних днів, потім вона захворіла і надала до бухгалтерії листок непрацездатності з 16/10/2009 по 14/11/2009. 18/02/2010 Лиско надала листок непрацездатності по вагітності та пологах. Проведемо розрахунок.

I варіант (законний, але не справедливий, коли сума компенсації не входить у розрахунок, а дні відпустки включаються):

Місяці розрахункового періоду	Календарні дні	Нарахована зарплата, грн
Жовтень 2009 р.	31 з них 16 к.д дні лікарняного = 15	5173,99 – 3010,50 лікарняних – 1085,56 компенсації = 1077,93
Листопад 2009 р.	30 з них 14 к.д дні лікарняного = 16	4817,48 – 2736,82 лікарняних = 2080,66
Грудень 2009 р.	31	1782,58
Січень 2010 р.	31	1859,81
Разом:	93 к.д.	6800,98

середньоденна зарплата складає 73,13 грн (6800,98/93);
сума допомоги по вагітності та пологах складає 9214,38 грн (73,13 × 126).

II варіант (логічний, з виключенням календарних днів відпустки з розрахунку):

Місяці розрахункового періоду	Календарні дні	Нарахована зарплата, грн
Жовтень 2009 р.	31 з них 16 к.д дні лікарняного та 11 к.д. відпустки з виплатою компенсації = 4	5173,99 – 3010,50 лікарняних – 1085,56 компенсації = 1077,93
Листопад 2009 р.	30 з них 14 к.д дні лікарняного = 16	4817,48 – 2736,82 лікарняних = 2080,66
Грудень 2009 р.	31	1782,58
Січень 2010 р.	31	1859,81
Разом:	82 к.д.	6800,98

середньоденна зарплата складає 82,94 грн (6800,98/82);
сума допомоги по вагітності та пологах складає 10450,44 грн (82,94 × 126).

Отже різниця вагома: $10450,44 - 9214,38 = 1236,06$ грн.

Виникає питання: Чи законним є таке покарання для працівника, адже податки з нього утримано за усі отримані доходи?

Сподіваємось, що питання не залишиться риторичним і держава зверне увагу на описану колізію і видасть відповідні нормативні акти, з чіткими інструкціями.

Література

1. Кодекс законів про працю України: Закон України від 10.12.1971 р. № 322-VIII // Відомості Верховної Ради УРСР. — 1971. — № 50. — 375 с.

2. Закон про відпустки № 504/96-ВР від 15.11.1996 р. — <http://www.rada.gov.ua>

Порядок обчислення середньої заробітної плати: Затверджений КМУ від 08.02.95 р. № 100. — <http://www.rada.gov.ua>

3. Інструкція зі статистики заробітної плати: Затверджена наказом Держкомстату України від 13.01.2004 р. № 5. — <http://www.rada.gov.ua>

4. Закон України від 09.07.2003 р. № 1058-IV «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування». — <http://www.rada.gov.ua>

5. Закон України від 23.09.1999 р. № 1105-XIV «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та проф захворювання, які спричинили втрату працездатності». — <http://www.rada.gov.ua>

6. Закон України від 02.03.2000 р. № 1533-III «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття». — <http://www.rada.gov.ua>

7. Закон України від 18.01.2001 р. № 2240-III «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування і зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням». — <http://www.rada.gov.ua>

8. Порядок обчислення середньої заробітної плати для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням № 1266. — <http://www.rada.gov.ua>

9. Лист міністерства праці та соц політики України від 22.02.2008 р. № 33/13/116-08 «Щодо виплати компенсації за невикористані дні щорічної відпустки».

Стаття надійшла до редакції 10.01. 2011 р.