

Отримано: 5 листопада 2013 р.

Прорецензовано: 2 грудня 2013 р.

Прийнято до друку: 20 грудня 2013 р.

Касич А. О., Онищенко О. В., Чубка О. Ю. Облік єдиного соціального внеску в Україні та єдиного соціального податку в Російській Федерації / А. О. Касич, О. В. Онищенко, О. Ю. Чубка // Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»: збірник наукових праць / ред. кол.: І. Д. Пасічник, О. І. Дем'янчук. – Острогор: Видавництво Національного університету «Острозька академія», 2013. – Випуск 24. – С. 271–275.

УДК 657.471.122:330.534

JEL Classification: H24

Алла Олександрівна Касич,

*доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри «Обліку, аналізу та аудиту», професор
Кременчуцького національного університету імені Михайла Остроградського,*

Оксана Володимирівна Онищенко,

асистент Кременчуцького національного університету імені Михайла Остроградського,

Ольга Юріївна Чубка,

студентка 4 курсу Кременчуцького національного університету імені Михайла Остроградського

**ОБЛІК ЄДИНОГО СОЦІАЛЬНОГО ВНЕСКУ В УКРАЇНІ
ТА ЄДИНОГО СОЦІАЛЬНОГО ПОДАТКУ В РОСІЙСЬКІЙ ФЕДЕРАЦІЇ**

У статті було проаналізовано особливості обліку єдиного соціального внеску в Україні та запропоновано шляхи вдосконалення з урахуванням дослідження специфіки обліку єдиного соціального податку в Російській Федерації, що діяв протягом 2001–2009 рр.

Ключові слова: єдиний соціальний внесок, єдиний соціальний податок, облік, пенсійне забезпечення.

Алла Александровна Касич,

*доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой «Учета, анализа и аудита», профессор
Кременчуцкого национального университета имени Михаила Остроградского,*

Оксана Владимировна Онищенко,

ассистент Кременчуцкого национального университета имени Михаила Остроградского,

Ольга Юрьевна Чубка,

студентка 4 курса Кременчуцкого национального университета имени Михаила Остроградского

**УЧЕТ ЄДИНОГО СОЦІАЛЬНОГО ВЗНОСА В УКРАЇНІ І ЄДИНОГО СОЦІАЛЬНОГО
НАЛОГА В РОСІЙСЬКІЙ ФЕДЕРАЦІЇ**

В статье были проанализированы особенности учета единого социального взноса в Украине и предложены пути совершенствования на основе исследования специфики учета единого социального налога в Российской Федерации, действовавшему на протяжении 2001–2009 гг.

Ключевые слова: единый социальный взнос, единый социальный налог, учет, пенсионное обеспечение.

Alla Oleksandrivna Kasych,

*Doctor of Economics, professor, head of the «Accounting, analysis and audit»,
Professor of Kremenchuk Mykhailo Ostrohradskiy National University,*

Oksana Volodymyrivna Onyshchenko,

assistant of Kremenchuk Mykhailo Ostrohradskiy National University,

Olha Yuriivna Chubka,

4th year student of Kremenchuk Mykhailo Ostrohradskiy National University

**ACCOUNTING OF A SINGLE SOCIAL CONTRIBUTION IN UKRAINE
AND UNIFIED SOCIAL TAX IN RUSSIAN FEDERATION**

The article analyzed the characteristics of a single social tax accounting in Ukraine and the ways of improvement, taking into account the specific study accounting unified social tax in the Russian Federation, which operated during the years 2001–2009.

Keywords: single social tax, unified social tax, accounting, pensions.

Постановка проблеми. Розрахунки за соціальним страхуванням працівників підприємства, установи чи організації є одними із найважливіших. У той час як у суб'єкта господарювання є зобов'язання за сплатою податків та зборів перед бюджетом, за розрахунками з постачальниками, підрядниками, покупцями та замовниками, заборгованість за нарахуванням та видачею заробітної плати стоїть на першому місці. Саме на своєчасність здійснення операцій із заробітною платою впливає нарахування та сплата єдиного соціального внеску.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питаннями стосовно єдиного соціального внеску займалися різні науковці:

– А. П. Бабченко було проведено аналіз проблем організації складання звітності за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням у бюджетних установах та запропоновано шляхи її вдосконалення [1];

– О. О. Костиця і О. І. Шуляк досліджували переваги від впровадження цього внеску [7];

– Н. Г. Ніщенко та Л. І. Федоришина аналізували процес нарахування та утримання внеску [6];

– Г. В. Блакита, Л. П. Шевчук та І. С. Пізняк розглядали особливості розрахунку внеску із застосуванням індикативної заробітної плати [2];

– Л. Б. Райнова було досліджено особливості системи єдиного соціального податку в Російській Федерації та причини відмови від неї, розглянуто проблемні питання впровадження єдиного соціального внеску в Україні [8].

Але, незважаючи на наявність таких досліджень, все-таки і досі залишаються проблеми в обліку єдиного соціального внеску в Україні.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є визначити шляхи вдосконалення організації обліку єдиного соціального внеску в Україні.

Завдання: визначити особливості обліку єдиного соціального внеску в Україні, розглянути специфіку обліку єдиного соціального податку, що діяв у Росії протягом 2001–2009 рр. та запропонувати шляхи підвищення ефективності обліку єдиного соціального внеску в Україні.

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

– Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI, який установлює умови, розмір та порядок нарахування і сплати ЄСВ [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, що визначає процедуру нарахування і сплати внеску, фінансових санкцій, стягнення заборгованості зі сплати страхових коштів [5].

Згідно із Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», 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 основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб та членів їхніх сімей на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування [4].

Відображення в бухгалтерському обліку операцій з нарахування, утримання та сплати ЄСВ здійснюється на субрахунку 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» пасивно-активного рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням». Типові кореспонденції з використанням цього субрахунку подані в таблиці 1.

Надходження коштів з поточного рахунку в банку до каси для видачі заробітної плати здійснюється за умови одночасного перерахування суми збору ЄСВ до бюджету.

Для накопичення інформації про суми нарахованого та сплаченого ЄСВ на підприємствах немає конкретного документа (відомості, журналу, картки). Лише при щомісячному звітуванні перед Пенсійним фондом формується Звіт щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Така ситуація ускладнює процес своєчасної сплати ЄСВ та видачі заробітної плати.

З метою вдосконалення обліку ЄСВ в Україні розглянемо досвід сусідніх країн. Візьмемо, наприклад, систему сплати єдиного соціального податку (ЄСП) в Росії, яка існувала протягом 2001–2009 рр.

Таблиця 1

Типові кореспонденції рахунків з обліку операцій із ЄСВ

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція	
		Дебет	Кредит
1	Нарахована заробітна плата працівникам	23 «Виробництво», 24 «Брак у виробництві», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
2	Нарахована сума ЄСВ на фонд оплати праці	23 «Виробництво», 24 «Брак у виробництві», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»	651
3	Утримано ЄСВ із заробітної плати	661 «Розрахунки за заробітною платою»	651
4	Сплачено (перераховано) збори ЄСВ	651	311 «Поточні рахунки в національній валюті»

Така система мала як негативні, так і позитивні риси. Причинами її неефективності стали:

- суперечливе чинне законодавство з питань функціонування ЄСП, надмірна кількість пільг зі сплати податку;
- зростання дефіциту бюджетів позабюджетних фондів на виконання встановлених зобов'язань та їхня залежність від федерального бюджету;
- простежувалися труднощі з фінансуванням накопичувальної частини трудової пенсії – інвестиційною складовою пенсійної системи – через те, що державою так і не було знайдено шляхів ефективного застосування інвестиційним ресурсам Пенсійного фонду;
- поглиблювався розрив між заробітною платою і розмірами її заміщення пенсіями та соціальними виплатами;
- розширився діапазон виконання фондами державних (нестрахових) функцій, пов'язаних із матеріальним забезпеченням різних категорій громадян [8, с. 236].

Незважаючи на кінцевий результат функціонування цієї системи в Росії, були і позитивні сторони щодо організації бухгалтерського обліку розрахунків за цим податком. Це застосування рахунку 69 «Розрахунки за соціальним страхуванням і забезпеченням», облік на якому здійснювався в розрізі розрахунків з соціальними позабюджетними фондами та федеральним бюджетом (69.1 «Розрахунки за соціальним страхуванням»; 69.2 «Розрахунки з пенсійного забезпечення», 69.3 «Розрахунки з обов'язкового медичного страхування»). Цей спосіб став найпоширенішим серед місцевих бухгалтерів, але крім нього існувало ще два варіанти обліку ЄСП: відображення ЄСП на рахунку 68 «Розрахунки за податками і зборами» та комбінований спосіб.

Приклади бухгалтерських проведення з використанням субрахунків рахунку 69 «Розрахунки за соціальним страхуванням і забезпеченням» (за російським планом рахунків) подано в таблиці 2.

Таблиця 2

Типові проведення бухгалтерського обліку ЄСП

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Обчислення ЄСП із заробітної плати	20 «Основне виробництво», 23 «Допоміжні виробництва», 26 «Загальногосподарські витрати», 29 «Обслуговуючі виробництва та господарства», 44 «Витрати на продаж»,	69.1, 69.2, 69.3

Продовження таблиці 2

1	2	3	4
		08 «Вкладення в необоротні активи»	69.1, 69.2, 69.3
2	Обчислення допомоги (інших соціальних виплат) за рахунок коштів Фонду соціального страхування	69.1	70 «Розрахунки з персоналом з оплати праці», 76 «Розрахунки з різними дебіторами і кредиторами»
3	Перерахування до Пенсійного фонду страхового внеску з обов'язкового пенсійного страхування	69.2	51 «Розрахункові рахунки»
4	Перерахування інших частин ЄСП з розрахункового рахунку	69.1, 69.3	51 «Розрахункові рахунки»

Вищезазначені операції забезпечують точне обчислення та перерахування законодавчо визначених внесків до відповідних установ. За рахунок розподілення обліку цього податку підприємство може більш ефективно контролювати правильність та своєчасність розрахунку частин ЄСП, стежити за стабільністю соціального захисту працівників у сфері пенсійного забезпечення та отримання страхових виплат.

Платники податків зобов'язані вести облік нарахованих виплат та інших винагород, сум ЄСП і страхових внесків на обов'язкове пенсійне страхування, сум податкових відрахувань по кожній фізичній особі, на користь якої здійснювалися виплати за трудовим, цивільно-правовим або авторським договорами, укладеними на виконання робіт, надання послуг [3].

Для ведення такого обліку МНС Росії були розроблені та затверджені форми індивідуальних і зведених карток обліку сум нарахованих виплат та інших винагород, сум нарахованого ЄСП, страхових внесків на обов'язкове пенсійне страхування (податкового вирахування) та Порядок їх заповнення (Наказ МНС Росії від 27 липня 2004 р. № САЕ-3-05/443) [3].

Показники декларації формуються з урахуванням даних індивідуальних карток обліку сум нарахованих виплат та інших винагород, сум нарахованого ЄСП, страхових внесків, які ведуться окремо по кожній фізичній особі, пов'язаній з організацією трудовими, авторськими, цивільно-правовими договорами на виконання робіт (надання послуг) [3]. Застосування цих карток забезпечує своєчасне заповнення та подання податкової декларації з ЄСП.

На основі вищезазначеного можна запропонувати введення додаткових субрахунків до субрахунку 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» в обліку українського ЄСВ:

651.1 «Збір на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування»;

651.2 «Збір на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття»;

651.3 «Збір на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок тимчасової втрати працездатності та витрат, пов'язаних з похованням»;

651.4 «Збір на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, що спричинили втрату працездатності».

Вести облік потрібно в розрізі сум нарахування та утримання.

Також буде доцільно розробити зведену відомість для аналітичного обліку ЄСВ, в якій будуть відображатися залишки на початок звітної періоду по ЄСВ, суми нарахованого та утриманого ЄСВ протягом даного періоду, залишки на кінець звітної періоду. Формування індивідуальних карток є доцільним тільки на малих і середніх підприємствах, оскільки ведення карток за великою кількістю працівників вимагає досить багато часу.

Висновки. Система обліку єдиного соціального внеску в Україні потребує удосконалення і одними з його шляхів є введення додаткових документів та субрахунків задля забезпечення правильного розрахунку сум нарахування, утримань та сплати ЄСВ, своєчасного складання та подання Звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування до органів Пенсійного фонду. Саме зміни в організації обліку ЄСВ дозволять полегшити роботу бухгалтера і допомогти йому вчасно здійснювати розрахунки із заробітною платою.

Література:

1. Бабченко А. П. Удосконалення організації складання бюджетними установами звітності з загальнообов'язкового державного соціального страхування / А. П. Бабченко // Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ. – 2013. – № 3. – С. 164–173.

2. Блакита Г. В. Розрахунок єдиного соціального внеску із застосуванням індикативної заробітної плати: проблеми та реалії / Г. В. Блакита, Л. П. Шевчук, І. С. Пізняк // Вісник Хмельницького національного університету. – 2012. – № 1. – С. 64–67.
3. Відображення від'ємної оподаткованої бази по ЕСН [Електронний ресурс] // Журнал «Російський податковий кур'єр». – Режим доступу : <http://alls.in.ua/37379-vidobrazhennya-vid-ehmno-opodatkovuvano-bazi-posesn.html>.
4. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.
5. Інструкція про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування [Електронний ресурс] : затверджена Постановою правління Пенсійного фонду України від 27.09.2010 № 21-5. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0994-10>.
6. Федоришина Л. І. Нарахування та утримання єдиного соціального внеску [Електронний ресурс] / Л. І. Федоришина, Н. Г. Ніщенко // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. – 2011. – № II (42). – частина I. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vchtei/2011_2_1/NV-2011-V2_62.pdf.
7. Шуляк О. І. Впровадження єдиного соціального внеску на підприємстві. Переваги єдиного соціального внеску [Електронний ресурс] / О. І. Шуляк, О. О. Костриця // Проблеми підвищення ефективності інфраструктури : зб. наук. пр. – 2011. – № 30. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/ppei/2011_30/Shulak.pdf.
8. Райнова Л. Б. Досвід справляння єдиного соціального податку в Російській Федерації та можливості його використання в Україні / Л. Б. Райнова // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – № 9 (111). – С. 230–241.