

УДК 331.368.4

Мерджанова Л. З., Завгородняя Е. Д.

**НОВЫЕ ПОДХОДЫ К НАЧИСЛЕНИЮ, ВЫПЛАТЕ И УЧЕТУ ПОСОБИЯ ПО
ВРЕМЕННОЙ УТРАТЕ ТРУДОСПОСОБНОСТИ В 2011 ГОДУ**

У статті розглянуті відмінності обліку допомоги по тимчасовій непрацездатності у зв'язку з змінами у законодавстві України.

Ключові слова: лікарняний лист, середня заробітна плата, страховий стаж, допомога з тимчасової непрацездатності, єдиний соціальний внесок, податок з доходу.

В статье рассмотрены особенности учета пособий по временной утрате трудоспособности в связи с изменениями в законодательстве Украины.

Ключевые слова: *больничный лист, средняя заработная плата, страховой стаж, пособие по временной утрате трудоспособности, единый социальный взнос, налог с дохода.*

The paper considers the features of accounting benefits for temporary incapacity for work due to changes in the legislation of Ukraine.

Key words: *sick leave, the average salary of insurance benefit, temporary disability, the unified social contribution tax on income.*

Постановка проблемы. Законодательство Украины по социальному страхованию предполагает защиту прав работника при возникновении подобной ситуации и выплату ему материального возмещения при временной трудоспособности. Однако, на сегодняшний день, после нововведений в законодательно-нормативной базе Украины возникают такие перипетии, которые не всегда позитивно отражаются на моральной и материальном состоянии работника вышедшего из больничного необходимо провести исследование нормативно-правового регулирования порядка возмещения средств по временной нетрудоспособности и ознакомиться с правилами получения и оплаты больничного листа.

Анализ литературы. Данная тема исследована такими известными авторами, как Н. Н. Грабовой, В. П. Завгородний, Н. М. Ткаченко, но в силу произошедших изменений в законодательстве Украины данная тема не освещена ни одним из авторов, поэтому в статье использованы такие источники, как Порядок № 1266 «Порядок исчисления средней заработной платы (дохода, денежного обеспечения) для расчета выплат по общеобязательному государственному страхованию», Налоговый кодекс Украины, а также Закон о Едином Социальном Взносе.

Целью статьи является рассмотрение особенностей учета пособий по временной утрате трудоспособности в связи с изменениями в законодательстве Украины.

Изложение основного материала. В 2011 году изменился порядок оплаты больничных листов. В соответствии с Законом Украины «2464 Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню» с 1 января 2011 года работодатель должен открыть специальный расчетный счет, исключительно для перечислений средств для оплаты больничных листов из Фонда социального страхования. Для того чтобы соцстрах перечислил на этот счет деньги для оплаты больничного листа, предприятие обязано подать в фонд соответствующую заявку. И только после получения средств от Фонда социального страхования работодатель оплачивает больничный листок.

Порядок исчисления средней заработной платы для расчета таких выплат утвержден Постановлением Кабинета Министров Украины от 26.09.2001 г. № 1266. Для расчета суммы больничных необходимо определить среднедневную (среднечасовую) заработную плату; размер страхового стажа; дни (часы) нетрудоспособности, подлежащие оплате [1].

Сумма, выплачиваемая по больничному листку, зависит от страхового стажа работника и его официального заработка за последние полгода. В зависимости от размера страхового стажа работнику производятся следующие выплаты:

- страховой стаж менее 5 лет – по больничному выплачиваются 60% официального среднего заработка за последние полгода;
- страховой стаж 6–8 лет – 80% официального среднего заработка за последние полгода;
- страховой стаж более 8 лет – 100% официального среднего заработка за последние полгода.

100% официального среднего заработка за последние полгода выплачиваются по больничному листку чернобыльцам независимо от стажа, ветеранам ВОВ, донорам и родителям по уходу за больным ребенком до 14 лет.

Среднедневная (среднечасовая) заработная плата рассчитывается по следующей формуле: $\text{Ср.дн.в.зпл.} = \frac{\text{сумма заработка}}{\text{число фактически отработанных рабочих дней}}$.

Согласно п. 7 Постановления № 1266, в расчет средней заработной платы застрахованного лица включаются виды дохода (заработка), которые включаются в фонд оплаты труда согласно Инструкции по статистике заработной платы; с которых удерживается налог с доходов физических лиц [1].

Помните, что при определении средней зарплаты в расчет включается доход в пределах максимальной величины (предельной суммы) заработной платы, с которой уплачиваются страховые взносы в Фонд. Не включаются в расчет периоды, когда вы не работали, но за которые уплачены страховые взносы в Фонд, а именно при оплате отпуска, больничного, простоя. «Командировочные» дни в расчет вклю-

чаются, поскольку такое время работника отнесено к фактически отработанному времени. Сумма, которую заплатят по больничному листу, зависит от среднедневной зарплаты, рассчитанной за 6 предшествующих болезни месяцев и страхового стажа.

Формула расчета выплат по больничному листу: сумма больничных = среднедневной зарплаток × число рабочих дней, пропущенных по болезни × процент оплаты больничного листа.

Пример. Проболев 5 дней в декабре при среднемесячной зарплате в 1 тыс. грн. можно рассчитать сумму выплат следующим образом: 1 тыс. грн. × 6 месяцев = 6 тыс. грн.

Число отработанных дней за период июня-ноябрь: 21 + 22 + 23 + 20 + 23 + 22 = 131.

Среднедневной заработок: 6 000 грн. : 131 день = 45,80 грн.

Сумма за 5 пропущенных по болезни дней: 45,80 грн. × 5 = 229 грн.

Теперь, если ваш стаж меньше 5 лет, от данной суммы вы получите 60%. Если он 5–8 лет – 80%. Если более 8 лет – то 100%.

Допустим, ваш стаж 7 лет, тогда к выплате причитается: 229 грн. × 80% = 183,20 грн.

Для получения выплат по больничному листу необходимо следующее.

В день появления симптомов вызвать участкового (районного) терапевта. Задним числом больничные листы не оформляются! Помните, вы имеете право на врачебную помощь и получение больничного листа, даже если не зарегистрированы по месту жительства. Предоставить заверенный медучреждением листок нетрудоспособности в отдел кадров вашего предприятия. В отделе кадров проследить, чтобы документ заполнили данными о вашем страховом стаже и передали листок в комиссию или уполномоченному по социальному страхованию. Если же у вас маленькая компания, то функции такого уполномоченного может выполнять главный бухгалтер. Отправить больничный лист в бухгалтерию, где рассчитают сумму выплат [2]. Больничный лист не имеют права выдавать следующие врачи.

Станций (отделений) скорой медицинской помощи, станций переливания крови, заведений судебно-медицинской экспертизы, грязелечебных, косметологических и физиотерапевтических больниц и курортных поликлиник, домов отдыха, туристических баз, зубопротезных поликлиник (отделений), санитарно-профилактических заведений. Частных заведений здравоохранения и частнопрактикующие врачи (являющиеся физическими лицами – субъектами предпринимательской деятельности). Лечебно-профилактических заведений всех форм собст-

венности при косметологических вмешательствах без медицинских показаний [3].

Больничный лист не выдадут при умышленном нанесении вреда своему здоровью либо симуляции болезни; во время нахождения под арестом и проведения судебно-медицинской экспертизы, а также за время принудительного лечения, назначенного по постановлению суда; если нетрудоспособность наступила в результате алкогольного, наркотического, токсического опьянения или действий, связанных с таким опьянением; если застрахованный находится в отпуске без сохранения заработной платы, творческом отпуске, дополнительном отпуске в связи с обучением; при нарушении режима, установленного врачом.

Размещение на больничном листе диагноза пациента и кода заболевания незаконно. Такое решение принял Печерский суд Киева, несмотря на то, что начисления за временную потерю трудоспособности в определенной мере зависят от вида заболевания. Раньше в бланке больничного листа, кроме диагноза, писали причину нетрудоспособности, вследствие чего человек болел: профессиональное заболевание, несчастный случай, производственная травма, беременность и роды, алкогольное опьянение.

Оплачиваются больничные листы, связанные с трудовым увечьем или профессиональным заболеванием работника, следующим образом.

Социальную защиту людей, получивших производственную травму, осуществляет Фонд социального страхования от несчастных случаев на производстве. Согласно статье 34 Закона Украины «Об общеобязательном государственном социальном страховании от несчастного случая на производстве», пособие по временной нетрудоспособности выплачивается в размере 100% среднего заработка. При этом первые пять дней временной нетрудоспособности оплачивается собственником предприятия за счет средств предприятия, остальные дни оплачиваются за счет средств Фонда.

Основанием для выплаты пособия по временной нетрудоспособности, связанной с несчастным случаем на производстве или профзаболеванием, является наличие акта расследования несчастного случая (форма № Н-5) и акта о несчастном случае на производстве (форма № Н-1) или акта расследования профзаболевания (форма № П-4) и листка нетрудоспособности, в котором обязательно должна быть отметка о производственной травме или профзаболевании.

Прежде чем выплачивать декретные, как, кстати, и другое материальное обеспечение за счет средств Фонда, комиссия по социальному

страхованию обязательно оформляет протокол об их назначении. Так что после табельщика и отдела кадров больничный лист вместе с приказом о предоставлении отпуска попадает в комиссию, которая сделает в нем необходимые отметки, и лишь потом бухгалтер возьмется начислять декретные. Продолжительность декретного отпуска составляет 70 календарных дней до родов и 56 после – всего 126 календарных дней. При осложненных родах и при рождении двух и более детей послеродовой период продлевают до 70 дней, то есть общий срок отпуска уже 140 дней. В таком случае женщине выдается второй больничный лист по беременности и родам сроком на 14 календарных дней.

Механизм расчета декретных выглядит так.

1) Находим заработную плату за шесть месяцев, предшествующих месяцу выхода в декрет. При исчислении декретных нужно брать заработную плату, с которой уплачен единый взнос, т. е. сюда попадают и все выплаты за неотработанное время (отпускные за все виды отпусков, оплата простоя не по вине работника).

2) Подытоживаем количество календарных дней за месяцы расчетного периода. Подсчитывая эти дни, не учитывают календарные дни, не отработанные по уважительной причине: временная нетрудоспособность, отпуск по беременности и родам, отпуск по уходу за ребенком до достижения им трехлетнего возраста и шестилетнего возраста по медицинскому заключению. Из расчета не исключаем праздничные и нерабочие дни, которые приходились на расчетный период, а также время отпусков без сохранения заработной платы.

3) Делим заработную плату на количество календарных дней и получаем среднедневную заработную плату.

4) Умножаем среднедневной заработок на количество календарных дней декретного отпуска. Таким образом, декретные, в отличие от больничных, всегда равны 100% среднего заработка.

Когда речь идет о продлении срока декретного отпуска на 14 календарных дней, то снова считать средний заработок не придется. Такой листок нетрудоспособности будет продолжением первичного, а, следовательно, расчетный период будет тот же, по которому ранее определили декретные. Если перед отпуском по беременности и родам работница отработала менее месяца, сумму заработка необходимо ограничить. В таком случае декретные исчисляются из начисленной заработной платы, с которой удерживается единый взнос, но не выше размера средней заработной платы по всем видам экономической деятельности в месяце, предшествующему

месяцу наступления страхового случая, соответственно, в АР Крым, областях, г. Киеве и Севастополе и не ниже размера минимальной заработной платы установленного законом в месяце наступления страхового случая. Если работница идет в отпуск по беременности и родам сразу после отпуска по уходу за другим ребенком без выхода на работу, декретные рассчитываются из должностного оклада (тарифной ставки), установленного штатным расписанием на момент наступления страхового случая. К тому же для исчисления среднедневного заработка необходимо разделить тарифную ставку-оклад на среднемесячное количество календарных дней – 30,44. Если работница идет в декрет позже, чем открыт ее больничный, то пособие за дни работы не начисляется. При начислении таких декретных необходимо правильно определить расчетный период. Но в большинстве ситуаций работать и получать зарплату вместо декретных не выгодно. При начислении больничных, бухгалтеру, естественно, нужно их обложить налогами и отразить на счетах бухгалтерского учета.

Сумма пособия по временной утрате трудоспособности, которую выплачивают за счет предприятия и Фонда является базой для начисления единого взноса. Начислять единый социальный взнос на них нужно по ставке 33,2%, а удерживать по ставке – 2% (пп.1 п.1 ст.7, п.6 и п.12 ст.8 Закона о ЕСВ) [2].

Уплачивают единый взнос при выплате больничных листов. С целью налогообложения больничные признаются зарплатной выплатой. Это означает, что при удержании налога с дохода, во-первых, в базу налогообложения включают сумму больничных листов, уменьшенную на сумму удержанного из них единого взноса; налоговую социальную льготу (п.164.6 НКУ), во-вторых, облагают больничные листы по ставке 15% (17%) [4].

Сумму оплаты первых пяти дней нетрудоспособности работодатель имеет право отнести к налоговым расходам. Начисленную же сумму больничных листов за счет Фонда страхования от нетрудоспособности в налоговом учете не отражают. В бухгалтерском учете начисление и выплату больничных предприятия (кроме предприятий использующих упрощенный План счетов) ведут на субсчете 663 «Расчеты по прочим выплатам». Расчеты же с Фондом страхования нетрудоспособности относительно начисления и оплаты больничных листов фиксируются на субсчете 378 «Расчеты с государственными целевыми фондами». В табл. 1 приведены основные проводки по начислению и выплате больничных листов, при применении обычного, упрощенного и бюджетного Плана счетов.

Таблица 1.

Корреспонденция счетов по начислению и выплате больничных листов.

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция					
		По обычному Плану счетов		По упрощенному Плану счетов		По бюджетному Плану счетов	
		Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
1	Начислены работнику						
	- оплата за первые пять дней временной нетрудоспособности	23,91, 92,93	663	23,91, 96	66	801,802, 811-813	661
	- пособие по временной нетрудоспособности	378	663	37	66	652	661
2	Начислен ЕСВ на сумму больничных	23,91, 92,93	651	23,91, 96	64/ЕСВ	801,802, 811-813	651
3	Удержаны из больничных						
	- единый взнос	663	651	66	64/ЕСВ	661	651
	- НДФЛ	663	641	66	64/НДФЛ	661	641
4	Получены средства от Фонда на спецсчет	311/ спецсчет	378	31/ спецсчет	37	328	652
5	Получены в кассу средства на оплату первых пяти дней нетрудоспособности и больничных	301	311/ спецсчет	30	31/ спецсчет	301	328
6	Уплачены						
	- единый взнос, удержанный из оплаты первых пяти дней нетрудоспособности	651	311	64/ЕСВ	31	651	321, 323
	- единый взнос, удержанный из больничных листов за счет Фонда	651	311/ спецсчет	64/ЕСВ	31/ спецсчет	651	328
	- единый взнос, начисленный на больничные листы	651	311	64/ЕСВ	31	651	321, 323
	- НДФЛ с оплаты первых пяти дней нетрудоспособности	641	311	64/НДФЛ	31/ спецсчет	641	321, 323
	- НДФЛ с пособия по временной нетрудоспособности за счет Фонда	641	311/ спецсчет	64/НДФЛ	31/ спецсчет	641	328
7	Выплачены работнику больничные листы	663	301, 311	66	30,31	661	301

С больничных листов по беременности и родам не удерживается налог с доходов и не уплачивается с них единый социальный взнос, ведь такое пособие не считается базой для его начисления и удержаний (ст. 7 Закона о ЕСВ). В налоговом учете начисленную сумму декретных

не отражают. В табл. 2 приведены основные проводки по начислению и выплате больничных листов по беременности и родам при применении обычного, упрощенного и бюджетного Плана счетов.

Таблица 2.

Корреспонденция счетов по начислению и выплате больничных листов по беременности и родам.

№	Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция					
		По обычному Плану счетов		По упрощенному Плану счетов		По бюджетному Плану счетов	
		Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
1	Начислены работнице декретные	378	663	37	66	652	661
2	Получены денежные средства на спецсчет	311/ спецсчет	378	31/ спецсчет	37	328	652
3	Получены денежные средства в кассу для выплаты декретных	301	311/ спецсчет	30	31/ спецсчет	301	328
4	Выплачены декретные работнице	663	301, 311/ спецсчет	66	301, 311/ спецсчет	661	301, 328

Выводы. Законодательство Украины защищает права работников при возникновении временной нетрудоспособности. Однако нововведения, связанные с принятием нового Налогового кодекса, привели к проблемам регулирования возмещения средств по временной нетрудоспособности. В результате проведенного исследования предлагаем выделить следующие

проблемы регулирования возмещения средств по временной нетрудоспособности. В результате проведенного исследования предлагаем выделить следующие

правила получения и оплаты больничных листов.

Для расчета суммы больничных листов необходимо определить среднедневную (средне-часовую) заработную плату; размер страхового стажа; дни (часы) нетрудоспособности, подлежащие оплате. Размещение на больничном листе диагноза пациента и кода заболевания незаконно. Социальную защиту людей, получивших производственную травму, осуществляет Фонд социального страхования от несчастных случаев на производстве. Согласно статье 34 Закона Украины «Об общеобязательном государственном социальном страховании от несчастного случая на производстве», пособие по временной нетрудоспособности выплачивается в размере 100% среднего заработка.

Основанием для выплаты пособия по временной нетрудоспособности, связанной с несчастным случаем на производстве или профзаболеванием, является наличие акта расследования несчастного случая (форма № Н-5) и акта о несчастном случае на производстве (форма № Н-1) или акта расследования профзаболевания (форма № П-4) и листка нетрудоспособности, в котором обязательно должна быть отметка о производственной травме или профзаболевании.

Прежде чем выплачивать декретные, как, кстати, и другое материальное обеспечение за счет средств Фонда, комиссия по социальному страхованию обязательно оформляет протокол об их назначении. Продолжительность декретного отпуска составляет 70 календарных дней до родов и 56 после – всего 126 календарных дней. При осложненных родах и при рождении двух и более детей послеродовой период продлевают до 70 дней, то есть общий срок отпуска уже 140 дней. В таком случае женщине выдается второй больничный лист по беременности и родам сроком на 14 календарных дней.

При начислении больничных бухгалтеру, естественно, нужно обложить их налогами и отразить на счетах бухгалтерского учета. Сумма пособия по временной утрате трудоспособно-

сти, которую выплачивают за счет предприятия и Фонда, является базой для начисления единого взноса. Начислять единый социальный взнос на них нужно по ставке 33,2%, а удерживать по ставке 2% (пп.1 п.1 ст.7, п.6 и п.12 ст.8 Закона о ЕСВ). Также необходимо удержать налог с доходов физических лиц. В бухгалтерском учете начисление и выплату больничных предприятия (кроме предприятий, использующих упрощенный План счетов) ведут на субсчете 663 «Расчеты по прочим выплатам». Расчеты же с Фондом страхования нетрудоспособности относительно начисления и оплаты больничных листов фиксируются на субсчете 378 «Расчеты с государственными целевыми фондами».

ЛИТЕРАТУРА

1. Постанова КМУ «Про обчислення середньої зарплатної плати (доходу) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням» від 26.09.2001 р. № 1266 (зі змінами та доповненнями) [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://otvety.com.ua/documents/Postanovlenie_O_vichislenii_srednej_zarplati_dlya_rashcheta_viplat_sotsialnogo_strahovaniya_.html.
2. Все о бухгалтерском учете. Спецвыпуск. – 2011. – № 4.
3. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://mojazarplata.com.ua>.
4. Налоговый кодекс Украины от 2.12.10 г. № 2755-VI [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://pravoved.in.ua/section-kodeks/184-newnku.html>.
5. Закон Украины «О сборе и учете единого взноса на общеобязательное государственное социальное страхование» от 08.07.10 г. № 2464-VI [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://profiwins.com.ua/ru/legislation/laws/916.html>.
6. Закон Украины «Об общеобязательном государственном социальном страховании в связи с временной утратой трудоспособности и расходами, обусловленными рождением и погребением» от 18.01.2001 г. № 2240-III [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://www.nibu.factor.ua/info/Zak_basa/Z2240/.
7. Все о бухгалтерском учете. Спецвыпуск. – 2011. – № 106.