

УДК 657.1:331.2

Матрос О.М., к.е.н.

Уманський національний університет садівництва

ОБЛІК ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ У ФІЗИЧНОЇ ОСОБИ – ПІДПРИЄМЦЯ

Предметом статті є питання, які пов'язані з процесом обліку заробітної плати найманих працівників. В статті детально розглянуто процес трудових відносин працівників з роботодавцем, увага приділена документуванню обліку розрахунків за виплатами працівникам. Запропоновано удосконалити існуючі форми документів. Серед удосконалених форм – таблиць обліку робочого часу, розрахунково-платіжна відомість. Розглянуто основну звітність з оплати праці, яку подають фізичні особи – підприємці.

Ключові слова: заробітна плата, трудова угода, оподаткування заробітної плати, звітність.

Matros O.

ACCOUNTING WAGES IN NATURAL PERSON – ENTREPRENEUR

With the transition to modern economic conditions the order of setting up a size and choice of form and pay system employees is being changed. Changing rules depends on some changes in the modern economic system and tax laws so that a maximum wage is not limited and directly depends on the financial capacity of the entrepreneur. The question of the theoretical and methodological character in labour accounting and its payment are taken into account by many scientists. Their studies cover a significant list of wages, justifying the different options to solve them for the researchers proposal to be essential and exhaustive. However, the very rapid development of the economy in our country requires new approaches in improving a process of a wage record; some evaluation labour accounting and its payment for individuals such as entrepreneurs.

The subject matter of the article is related to process of a wage accounting for employees. The main aim of the article is to examine the relationship of keeping records of private entrepreneurs with employees regarding a wage accounting, identifying the main issues of accounting and managing of payments for employees' benefits and developing proposals' for their improvement.

The article discussed in details the process of employment of labour relations between workers and their employers. A labour agreement is concluded with each employee individually in writing being registered in the state employment establishment at the place of the entrepreneur's residence. The legal framework that regulates these relations have been studied thoroughly.

Matros O.M.

Moreover a great attention has been paid to documenting of accounting for employees' benefits. Taking into consideration the fact that businesses are allowed to develop their own forms of primary documents with payroll which are not inconsistent with the requirements of Art. 9 of the Law on Accounting and Financial reporting some improved form of the existing documents have been proposed in this article. Thus, timesheets (updated indicators: such as a flat rate per hour, wages), cash and payroll (short for the needs of the entrepreneur) have been given among the advanced forms. Finally, the basic wage statements which serve individuals like entrepreneurs to supervisory bodies (pension and state tax inspection) have been considered as well.

Keywords: wages, labor contracts, payroll taxes, accounting.

Матрос Е.Н.

УЧЕТ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ У ФИЗИЧЕСКОГО ЛИЦА - ПРЕДПРИНИМАТЕЛЯ

Предметом статьи являются вопросы, связанные с процессом учета заработной платы наемных работников. В статье подробно рассмотрен процесс трудовых отношений работников с работодателем, внимание уделено документированию учета расчетов по выплатам работникам. Предложено усовершенствовать существующие формы документов. Среди усовершенствованных форм - табель учета рабочего времени, расчетно-платежная ведомость. Рассмотрено основную отчетность по оплате труда, которую подают физические лица - предприниматели.

Ключевые слова: заработная плата, трудовое соглашение, налогообложения заработной платы, отчетность.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. На сьогодні проблема оплати праці та її обліку у фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності стала першочерговим завданням, яке потребує негайного вирішення. З переходом на сучасні умови господарювання змінюється порядок встановлення розміру та вибору форм і системи оплати праці найманих працівників. Зміна правил прямо залежить від змін в сучасній системі господарювання та податкового законодавства: не обмежується максимальний розмір оплати праці і напряму залежить від фінансових можливостей підприємця. Обмеження встановлюються лише на нижній її рівень, який законодавчо регулюється державою.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Питання теоретичного та методологічного характеру обліку праці та її оплати займають увагу багатьох вчених, зокрема: Андросової О.Ф., Кантасової О.В., Гапоненко Н.Л., Потривасової Н.В., Сирцевої С.В., Секіріної Н.В. тощо. Зазначені

автори в своїх дослідженнях охоплюють значний перелік питань оплати праці, обґрунтовують різні варіанти їх розв'язання, їх пропозиції є значимими і вичерпними. Проте, надто швидкий розвиток економіки країни вимагає нових підходів щодо покращення процесу документального обліку оплати праці, удосконалення оцінки, обліку праці та її оплати у фізичних осіб – підприємців.

Цілі статті. Розгляд процесу обліку відносин приватного підприємця з найманими працівниками в частині обліку оплати праці, виявлення основних проблем обліку та організації розрахунків за виплатами працівникам, а також розробка пропозицій щодо їх удосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Фізичні особи – підприємці, можуть використовувати у власній господарській діяльності найману працю. Працедавці зобов'язані укладати трудові угоди з найманими працівниками.

Взаємовідносини роботодавця – фізичної особи - підприємця із найманими працівниками ґрунтуються на підставі положень встановлених трудовою угодою. Трудова угода укладається з кожним працівником індивідуально у письмовій формі реєструється у державній службі зайнятості за місцем реєстрації підприємця. Угода складається у трьох примірниках - по одному для працедавця і працівника, а третій залишається у державній службі зайнятості під час його реєстрації.

У трудовій угоді зазначається сума заробітної плати, яку роботодавець зобов'язується сплачувати працівникові. Причому вона має бути не меншою за мінімальну зарплату, яку встановлюють закони України про держбюджет на відповідний рік. Так, на 2014 рік встановлено місячну мінімальну зарплату у розмірі 1218 грн.

У договорі також фіксується тривалість відпусток: щорічної основної відпустки, передбаченої статтями 74 і 75 КЗпП [1], ст. 6, 7, 8 Закону про відпустки [4]. На наш погляд, у договорі недоцільно зазначати конкретні дати початку і закінчення відпусток, а лише обмежитися загальним формулюванням, наприклад «фактичні періоди надання відпусток узгоджуються сторонами договору окремо». При цьому тривалість кожного виду відпустки треба визначити у договорі однозначно.

Як зазначає Мінпраці у листі від 09.10.2001 р. №06/2-4/133 [8],

форма договору, затверджена наказом Мінпраці від 08.06.2001 р. № 260, є лише зразком, і сторони можуть вносити до неї власні зміни, але за умови, що вони не погіршуватимуть становище найманих працівників порівняно із законодавством України. Відповідно до ст. 9 КЗпП, умови договорів про працю, які погіршують становище працівників порівняно із законодавством України про працю, вважаються недійсними. Як правило, державна служба зайнятості не реєструє такі договори. Але якщо з будь-якої причини договір все ж таки містить таку умову (наприклад, тривалість основної щорічної відпустки визначено у розмірі 10 к. д.), працедавець повинен чинити так, як прописують норми КЗпП та іншого законодавства про працю, а не спірні положення його договору із працівником, і надавати працівникові відпустку тривалістю 24 к. д. чи більше.

Для обліку робочого часу працівників застосовується Табель обліку використання робочого часу. Типову форму Табеля обліку використання робочого часу №П-5 затверджено Наказом № 489 [6]. У самій формі зазначено, що вона має рекомендаційний характер. За потреби її може бути доповнено. Ми вважаємо, що за тією ж аналогією з цієї типової форми може бути вилучено показники, які приватний підприємець не використовує, наприклад години роботи у нічний час, тимчасове переведення на інше підприємство, страйки тощо. Виходячи з вищенаведеної інформації, ми пропонуємо удосконалити даний документ, доповнивши його додатковими графами, які б значно пришвидшили і спростили процес нарахування заробітної плати працівникам з погодинною оплатою праці В таблиці 1 представимо удосконалену форму № П-5.

У першій частині форми № П-5 перелічено літерні та числові коди для кодування інформації, що відображається у таблиці. Ми рекомендуємо користуватися саме ними як найбільш стандартними, хоча будь-який працедавець може використовувати і коди, які є для нього зручнішими. У основній таблиці, яка має назву «Табель обліку робочого часу», наводиться інформація про працівників (табельний номер, прізвище, ім'я, по батькові тощо) та відмітки про фактичне з'явлення та нез'явлення на роботу. Цю частину табеля заповнюють щодня за фактичними даними.

Після закінчення місяця інформація у таблиці підсумовується щодо кожного працівника і щодо всіх працівників загалом, у розрізі відпрацьованого і невідпрацьованого часу за місяць у днях та у годинах. Ця інформація далі використовуватиметься для нарахування зарплати за зазначений місяць. Щоб виконати вимоги ст. 115 КЗпП, працедавець може підбити проміжні підсумки роботи за 1-ше - 15-те число місяця за даними таблиця і на їх підставі розраховувати суму оплати за першу половину місяця [1].

Удосконалена частина виділена курсивом і містить два стовпчика, які мають наступні назви: тарифна ставка за годину та нарахована заробітна плата. Ці графи значно полегшать роботу приватному підприємцю, який самостійно здійснює облік своєї господарської діяльності.

Серед приватних підприємців завжди постає питання: «Чи зобов'язаний приватний підприємець вести бухгалтерський облік операцій з нарахування і виплати зарплати найманим працівникам?»

Правові основи регулювання, організації, ведення бухобліку і складання фінзвітності в Україні встановлені Законом про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Згідно з ч. 1 ст. 2 цього закону, під його дію потрапляють лише юридичні особи.

На фізичних осіб - приватних підприємців норми Закону не поширюються, тож вони не зобов'язані вести бухгалтерський облік.

Але, забігаючи наперед, зазначимо, що про суми доходів, нарахованих приватним підприємцем найманим працівникам, він повинен відзвітувати до Пенсійного фонду України і Державної податкової інспекції. Відповідно, звітність до цих органів повинна заповнюватися на підставі первинних, бухгалтерських та інших документів, згідно з якими проводиться нарахування доходів найманим працівникам. Отже, приватний підприємець зобов'язаний оформляти відповідні первинні документи.

Для нарахування зарплати пропонуються типові форми № П-6 «Розрахунково-платіжна відомість працівника» та № П-7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)», затверджені Наказом № 489 [6].

Таблиця 2

Розрахунково-платіжна відомість за жовтень № 2014р. ТОВ «Янга»

№	ПІБ	Займана посада	Дія	Нараховано									
				Посадовий оклад		Премія		Розрахункові	Індекс-саця	плат непрацездатності		Разом	
				-	%	грн.	п-во			фонд			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	Ч	Кіт В.Г.	директор	20	5 000	-	-	-	-	227,55	-	-	5 227,55
2	Ч	Нестор Н.М.	бухгалтер	20	2 000	-	-	-	-	-	-	-	2 000,00
3	Ж	Коломба П.Г.	електрик	20	1 886	-	-	-	-	227,55	-	-	2 113,55
4													
					8 886	-	-	-	-	455,10	-	-	9 341,10

Продовження таблиці 2

за I півріччя	утримано				за II півріччя	Нараховано	До вивач	Утримано всього	утримано				Утримано всього	До вивач	Нараховано				
	ПДФО (1,7%)	Відьківки збр (1,5%)	ЄСВ (3,6%)	ЄСВ (2%)					ПДФО (1,7%)	Відьківки збр (1,5%)	ЄСВ (3,6%)	ЄСВ (2%)				Платіжова сума	Платіжова сума	Утримано всього	Разом
15	16	17	18	19	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32			
2614,0	392,1	39,2	94,1	486,2	2088,6	2088,6	x	2613,6	362,8	39,2	94,1	-	-	457,9	2116,5	x			
1000,0	150,0	15,0	36,0	-	799,0	799,0	x	1000,0	-118,9	15,0	36,0	-	1720,5	-82,9	1067,9	x			
1056,0	158,4	15,8	38,0	-	843,7	843,7	x	1037,6	147,2	15,9	38,1	-	185,3	-	856,4	x			
.....			
4670,0	700,5	70,1	168,1	-	3731,3	3731,3	1798,9	4671,1	397,1	70,1	168,2	-	1720,5	560,3	4040,7	1799,3			

Щомісяця на кожного найманого працівника відкривається відомість за ф. № П-6, дані з вказаних відомостей переносяться до зведеної форми № П-7. Слід вказати на те, що ці форми є надто громіздкими для приватного підприємця. Фізична особа - підприємець може застосовувати у своїй обліковій роботі спрощені форми.

Дозволяється розробляти власні форми первинних документів з обліку заробітної плати, які повинні відповідати вимогам ст. 9 Закону про бухгалтерський облік та фінансову звітність і Положенню № 88 [5]. Вимоги вказаних документів загалом не поширюються на приватних підприємців, останні повинні їх дотримуватися з метою документального підтвердження даних звітності із заробітної плати. В таблиці 2 представимо запропоновану форму розрахунково-платіжної відомості для приватних підприємців, що здійснюють свою діяльність із застосуванням найманої праці.

Звітність, пов'язана з нарахуванням зарплати найманим працівникам, подається до територіального органу ПФУ і ДПІ за місцем реєстрації працедавця - приватного підприємця.

Оскільки працедавець - приватний підприємець, згідно з п. 10 ч. 1 ст. 1 та п. 1 ч. 1 ст. 4 Закону про Єдиний соціальний внесок є страхувальником стосовно своїх найманих працівників і платником ЄСВ, він зобов'язаний подавати звіт до ПФУ (п. 4 ч. 2 ст. 6 Закону про ЄСВ) [7]. Форма такого звіту є додатком 4 до Порядку №22-2 (ф. Д4).

Згідно з п. 4.1 Порядку №22-2, звіт до ПФУ формується на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких здійснюється нарахування або які підтверджують нарахування доходів, що обкладаються ЄСВ, у цьому випадку - зарплати найманим працівникам [7].

Строк подання звіту за ф. Д4 встановлено у п. 3.1 Порядку №22-2: звіт подається не пізніше 20-го числа місяця, наступного за звітним періодом. Пунктом 2.15 встановлено: якщо останній день терміну подання звіту припадає на вихідний, святковий чи інший неробочий день, то останнім днем подання звіту вважається перший після нього робочий день. Також слід зауважити, що описану вище форму 4, сьогодні подають не до ПФУ, а до податкової інспекції за місцем реєстрації платника податку.

Згідно з пп. 14.1.180 Податкового кодексу України (далі ПКУ), працедавець є податковим агентом для своїх найманих працівників при нарахуванні ним доходу, зокрема у вигляді зарплати. Він зобов'язаний

утримувати і сплачувати ПДФО з такого доходу згідно з нормами розділу IV ПКУ [2].

Відповідно до пп. «б» п. 176.2 ПКУ, роботодавець зобов'язаний подавати у визначений строк, встановлений для квартального звітного періоду, податковий розрахунок суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь працівників (та інших фізичних осіб), а також суми утриманого з них податку з доходів фізичних осіб до державної податкової служби за місцем реєстрації приватного підприємця. Такий податковий розрахунок подається за ф. №1ДФ, затвердженою наказом ДПАУ від 24.12.2010 р. №1020. Зазначений термін встановлено пп. 49.18.2 ПКУ і становить 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу. Згідно з п. 44.1 ПКУ, роботодавці зобов'язані вести облік доходів найманих працівників, що підлягають оподаткуванню, на підставі первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою ПДФО, ведення яких передбачене законодавством [2].

Хоча законодавчо не встановлено обов'язку для фізичних осіб - приватних підприємців вести первинний облік розрахунків з оплати праці. Їм все ж таки не уникнути складання первинних документів із зарплати найманих працівників. Адже норма абзацу другого п. 44.1 ПКУ забороняє платникам податків формувати показники податкової звітності даних, не підтверджених документами, визначеними абзацом першим п. 44.1 ПКУ. Форма №1ДФ належить до складу податкової звітності згідно з п. 46.1 ПКУ (вона є податковою декларацією, а отже, і податковою звітністю), тож її дані має бути підтверджено документально згідно з п. 44.1 ПКУ [2].

Висновки. Формування заробітної плати залежить від матеріальних і соціально-культурних умов продуктивності робочої сили. У зв'язку з цим на величину винагороди за працю впливають ряд соціально-економічних факторів. Трудові відносини в Україні регулюються численними законодавчими та нормативними актами.

При проведенні дослідження детально розглянуто процес обліку розрахунків за виплатами працівникам у фізосіб – приватних підприємців починаючи з договірних відносин та завершаючи звітністю пов'язаною з нарахуванням заробітної плати. В статті запропоновано удосконалити документування обліку заробітної плати. Зокрема, запропоновано удосконалені документи: таблиць обліку робочого часу та розрахунково-платіжну відомість.

1. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VIII: [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Верховної Ради України. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/322-08>.
2. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 [Електронний ресурс].— Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.
3. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. №996-XIV, зі змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.
4. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 № 504/96-ВР: [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Верховної Ради України. — Режим доступу: [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Верховної Ради України. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80>.
5. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Міністерства фінансів України № 88 від 24.05.95 зі змінами та доповненнями № 574 (з1057-13) від 03.06.2013: [Електронний ресурс].— Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.
6. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці: Наказ Державного комітету статистики від 5 грудня 2008 р. № 489: [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://hrliga.com/index.php?module=norm_base&op=view&id=251.
7. Про збір та облік єдиного внеску а загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.
8. Щодо внесення змін до типової форми трудового договору: Лист Мінпраці № 1-311/2337 від 25.04.2002: [Електронний ресурс]. - режим доступу: <http://www.uazakon.com/document/spart13/inx13989.htm>.