

УДК 331.2:657

Н. І. Коваль,**к. е. н., доцент кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки,
Вінницький національний аграрний університет, м. Вінниця, Україна****ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-2877-4302>****А. В. Коваль,****керуючий відділенням, ТББВ АТ Ощадбанк, м. Вінниця, Україна****ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0005-4682-1642>**

DOI: 10.32702/2306-6792.2024.15.58

СПЕЦИФІКА НАРАХУВАННЯ ТА ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ АВАНСУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

N. Koval,**PhD in Economics, Associate Professor of the Department of Account and Taxation in the Fields
of the Economy, Vinnytsia National Agrarian University University, Vinnytsia, Ukraine****A. Koval,****Bank branch manager, Territorially separated off-balance sheet
branch joint-stock company Oshchadbank, Vinnytsia, Ukraine**

SPECIFICATIONS OF ACCOUNTING AND ACCOUNTING DISPLAY OF SALARY ADVANCE

У статті розкрито та систематизовано основні зміни щодо обліку та оподаткування зарплатного авансу, розглянуто порядок нарахування авансу, розрахунку суми авансу заробітної. Досліджено основні нормативні документи, що регулюють та визначають порядок нарахування та облікового відображення авансу заробітної плати під час повномасштабного вторгнення. Також автором представлено приклад розрахунку суми авансу заробітної плати. Зазначено, що аванс має бути не менше оплати за фактично відпрацьований час з розрахунку тарифної ставки або посадового окладу працівника. Зазначено умова коли аванс не нараховують. Зазначено, що під час виплати авансу не потрібно дотримуватися вимоги про сплату ЄСВ з розміру мінімальної заробітної плати. Для виконання такої вимоги потрібно знати розмір бази нарахування за місяць.

Досліджено, що для розрахунку суми ЄСВ, ПДФО та військового збору можна при виплаті авансу можна скористатися пропорцією на основі співвідношення: сума авансу/сума очікуваної зарплати за місяць. Головне, щоб суми ЄСВ і податків сплачених з зарплати за першу та другу половину місяця зійшлися з нарахованими у цілому за місяць.

Систематизовано можливі варіанти розрахунку податків і ЄСВ для авансу. У разі неможливості виплати авансу та заробітної плати через воєнні дії виплата може бути призупинена, до моменту відновлення можливості підприємства здійснювати основну діяльність. При цьому роботодавець звільняється від відповідальності за порушення строків виплати авансу та заробітної плати, якщо саме він доведе, що таке порушення сталося внаслідок ведення бойових дій чи інших обставин.

Визначено відповідальність за порушення термінів сплати податків та подання податкової звітності. Також неможливо здійснити виплату авансу та заробітної плати без перерахування до бюджету відповідно податку на доходи фізичних осіб, військового збору та єдиного соціального внеску. Розглянуто основні типові бухгалтерські проведення з виплати авансу.

The article discloses and systematizes the main changes in the accounting and taxation of salary advances, considers the procedure for calculating the advance, and calculating the amount of the salary advance. The main regulatory documents that regulate and determine the procedure for accrual and accounting of advance wages during a full-scale invasion have been studied. The author also presents an example of calculating the amount of a salary advance. It is noted that the advance payment must be no less than the payment for the actually worked time based on the calculation of the tariff rate or the official salary of the employee. The condition when the advance is not charged is specified. It is noted that during the payment of the advance, it is not necessary to comply with the requirement to pay the minimum wage. To fulfill such a requirement, you need to know the amount of the calculation base for the month.

It has been investigated that in order to calculate the amount of EUV, personal income tax and military duty, when paying an advance, you can use a proportion based on the ratio: the amount of the advance / the amount of the expected salary for the month. The main thing is that the amounts of EUV and taxes paid from the salary for the first and second half of the month coincide with those calculated for the month as a whole.

Systematized possible options for the calculation of taxes and ECS for the advance. In the case of impossibility of payment of advances and wages due to hostilities, payment may be suspended until the enterprise's ability to carry out its core activities is restored. At the same time, the employer is released from responsibility for the violation of the terms of payment of advances and wages, if he proves that such a violation occurred as a result of hostilities or other circumstances.

Liability for violation of tax payment deadlines and submission of tax reporting is determined. It is also impossible to pay advance payments and wages without transferring to the budget, respectively, personal income tax, military duty and a single social contribution. The main typical accounting procedures for the payment of an advance are considered.

Ключові слова: облікове відображення; оподаткування; заробітна плата, аванс; нормативне регулювання.

Key words: accounting display; taxation; salary, advance; normative regulation.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Розрахунок, облік та оподаткування заробітної плати є однією із найважливіших і досить не простих категорій роботи, яка займає важливу нішу у всій системі обліку будь якого виду бізнесу. Нарахування та облік авансу заробітної плати потребують точних даних, у яких відображається зміна чисельності робітників, вікові категорії, витрати робочого часу, категорії робітників, а тепер ще й військовий облік.

Згідно Кодексу законів про працю України статті 115 частини 1 зазначено, що виплачувати заробітну плату необхідно не рідше двох разів на місяць із проміжком часу між виплатами не більш як шістнадцять календарних днів, можна частіше, рідше не можна. У разі якщо день виплати заробітної плати збігається з вихідним, святковим або неробочим днем, виплата здійснюється напередодні [3]. Отже, заробітна плата за першу половину місяця (аванс)

має виплачуватися в період з 16 по 22 число кожного місяця, а за другу з 1 по 7 число наступного місяця. При цьому у колективному договорі має бути зазначена конкретна дата виплати заробітної плати.

Усі господарюючі суб'єкти, які використовують найману працю, несуть відповідальність у вигляді штрафу в разі вчинення порушень законодавства про працю, що передбачено стаття 265 Кодексу законів про працю України [3].

Зростає актуальність питань щодо роз'яснення та удосконалення методологічних засад обліку праці та її оплати в період воєнного стану, ускладнення умов господарської діяльності, запровадження та застосування сучасного програмного забезпечення в обліковий процес, обміну кадровими документами із працівниками під час воєнного стану, формування і дотримання правил відповідальності за порушення трудового законодавства.



Рис. 1. Нормативне регулювання розрахунку суми авансу заробітної плати

Джерело: систематизовано автором за [5; 6; 11].

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Особливості нарахування, оподаткування та облікового відображення розрахунку заробітної плати, авансу заробітної плати завжди є об'єктом наукових досліджень, адже пов'язаний з врахуванням норм не лише бухгалтерського, податкового та трудового законодавства.

У дослідженнях авторів Подолянчук О.А., Коваль Н.І., Іщенко Я.П. та Гудзенко Н.М. розкрито питання обліку розрахунків із заробітної плати та відзначено, що складність заробітної плати пояснюється відсутністю єдиного погляду на її природу, не зважаючи на те, що вона є найбільш значущим елементом доходів працівників, а також безпосередньо визначає добробут основної маси населення, собівартість продукції та конкурентоспроможність товарів, темпи економічного розвитку [2].

Специфіку обліку та аналізу розрахунків з оплати праці представлено у дослідженнях вітчизняних науковців Суліменко Л.А., Киян А.В., Вітер С.А. Автори детально розглянули складові організаційних аспектів їх обліку, аналізу інформаційних облікових систем у межах автоматизації обліку розрахунків з персоналом з оплати праці на вітчизняних підприємствах [10].

Методичні аспекти забезпечення внутрішнього контролю заробітної плати на всіх етапах його виконання досліджено О.В. Гамовою, І.А. Козачок, Т.В. Федоренко [1].

В умовах повномасштабної війни питання нарахування, оподаткування та облікового відображення авансу заробітної плати потребує наукового обґрунтування і подальших досліджень

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Метою статті є систематизація наявних змін щодо обліку та оподаткування зарплатного авансу, розгляд порядку нарахування авансу, розрахунку суми авансу заробітної плати.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Враховуючи ситуацію, яка пов'язана з збройною агресією проти України, у суб'єктів господарювання виникають проблемні питання щодо порядку оплати праці та розрахунків із найманими працівниками.

Відповідно листа Міністерства праці та соціальної політики України від 09.12.2010 р. № 912/13/155-10, аванс — це оплата праці за першу половину місяця. Виплата авансу є обов'язковою. При цьому першою половиною місяця вважаються перші 15 календарних днів місяця [4].

При визначенні суми авансу слід керуватися статтею 115 Кодексу законів про працю України та частиною 3 статті 24 Закону "Про оплату праці" від 24.03.1995 р. № 108. Дані документи ставлять умову, що аванс має бути не менше оплати за фактично відпрацьований час з розрахунку тарифної ставки (посадового окладу) працівника, рисунок 1 [6; 11].

Також, варто пам'ятати, що існує виняток, коли аванс не нараховують. Таким виключенням є умова, коли працівник не працював у першій половині місяця жодного дня, наприклад був у відпустці без збереження заробітної плати або на лікарняному, у декреті (відпустці по вагітності та пологах) [5; 11].

При виплаті авансу доплати й надбавки за стаж, звання, науковий ступінь не нарахову-

ються. Однак з авансом можуть виплачуватися премії, якщо вони є. Також можуть виплачуватися лікарняні, покриватися витрати на відродження тощо. Аванс відповідно до визначення що зазначено у статті 115 Кодексу законів про працю України — це лише мінімальна сума. Виплатити більше не заборонено. Головне, щоб суми за першу і за другу половину місяця зійшлися з зарплатою за місяць [5].

Як правило, аванс не включає премії, доплати, надбавки, та інші виплати. Їх нараховують наприкінці місяця, а виплачують відповідно у строки, установлені для виплати зарплати за другу половину місяця.

Під час кожної виплати авансу заробітної плати роботодавець відповідно до листа ДПС від 28.09.2015 № 20527/6/99-99-17-02-01-15 зобов'язаний сплатити ПДФО, військовий збір та ЄСВ [5; 7].

До суми авансу податкову соціальну пільгу не застосовують. Згідно з пункту 169.2.1 Податкового кодексу України податкову соціальну пільгу застосовують до нарахованого платнику податку місячного доходу у вигляді зарплати. Адже під час нарахування зарплати за першу половину місяця неможливо порівняти суму доходу з граничною сумою, яка надає право на застосування податкову соціальну пільгу. Саме тому податкову пільгу застосовують до остаточної суми зарплати, а не до авансу [5; 8].

Під час виплати авансу не потрібно дотримуватися вимоги про сплату ЄСВ з розміру мінімальної заробітної плати. Для виконання такої вимоги потрібно знати розмір бази нарахування за місяць. Тому стежити за цим доведеться під час нарахування зарплати за місяць [5].

Перераховують ПДФО та військовий збір під час виплати оподаткованого доходу двома платіжними документами, адже коди надходжень різні, а відповідно, й рахунки, на які їх зараховують. Банки приймають платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування цього податку до бюджету, дана вимога зазначена у пп.168.1.2 Податкового кодексу України [5; 8].

Для розрахунку суми ЄСВ, ПДФО та військового збору можна при виплаті авансу можна скористатися пропорцією на основі співвідношення: сума авансу/сума очікуваної зарплати за місяць. Головне, щоб суми ЄСВ і податків сплачених з зарплати за першу та другу половину місяця зійшлися з нарахованими у цілому за місяць.

Таблиця 1. Бухгалтерські проведення з виплати авансу

БУХГАЛТЕРСЬКІ ПРОВЕДЕННЯ З ВИПЛАТИ АВАНСУ			
№	Господарська операція	Дт	Кт
1	Виплатили аванс працівникові	661	311
2	Перерахували ЄСВ	651	311
3	Сплатили ПДФО	641.1	311
4	Сплатили військовий збір	642	311

Джерело: [5; 11].

У разі неможливості виплати авансу та заробітної плати через воєнні дії виплата може бути призупинена, до моменту відновлення можливості підприємства здійснювати основну діяльність. При цьому роботодавець звільняється від відповідальності за порушення строків виплати авансу та заробітної плати, якщо саме він доведе, що таке порушення сталося внаслідок ведення бойових дій чи інших обставин. Разом із цим, відповідальність за порушення термінів сплати податків та подання звітності не застосовується за умови, якщо всі обов'язки будуть виконані протягом 90 днів після закінчення дії воєнного стану. Також неможливо здійснити виплату авансу та заробітної плати без перерахування до бюджету відповідно податку на доходи фізичних осіб, військового збору та єдиного соціального внеску [9]. Типові бухгалтерські проведення з виплати авансу розглянемо у таблиці 1.

Погоджуємось із думкою авторів, що від правильної організації обліку авансу та заробітної плати залежить якість, повнота, своєчасність розрахунків із персоналом та забезпечення продуктивності праці. Одним із першочергових шляхів удосконалення ведення обліку розрахунків авансу та заробітної плати є систематичний аналіз та контроль кадрової політики підприємства, своєчасності виплат працівникам та тенденцій змін у законодавчих і нормативних документах, що регулюють нарахування та облікове відображення авансу заробітної плати.

ВИСНОВКИ

Отже, в умовах воєнного стану роботодавець повинен вживати всіх можливих заходів для забезпечення реалізації права працівників на своєчасне отримання заробітної плати, а також дбати про безпеку працівників. Досліджуючи особливості, вимоги нарахування та облікового відображення авансу заробітної плати постає потреба в посиленні контролю діяльності суб'єктів господарювання щодо дотримання вимог законо-

давства, в тому числі з питань виплат працівникам.

Література

1. Гамова О. В., Козачок І. А., Федоренко Т. В. Внутрішній контроль заробітної плати на підприємстві. Інвестиції: практика та досвід. 2017. № 2. С. 31—38. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ipd_2017_2_8 (дата звернення: 15.07.2024).
2. Іщенко Я. П., Подоляничук О. А., Коваль Н. І. Фінансовий облік II: підручник. Вінниця: Видавництво ФОП Кушнір Ю.В. 2021. 396 с.
3. Кодекс законів про працю України: Закон від 10.12.1971 № 322-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text> (дата звернення: 17.07.2024).
4. Лист Міністерства праці та соціальної політики України: від 09.12.2010 р. № 912/13/155-10. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0912203-10#Text> (дата звернення: 15.07.2024).
5. Онищенко В. Виплата авансу 2024: терміни, податки. Головбух. 2024. URL: <https://oblikbudget.com.ua/article/194-viplata-avansu-osoblivost> (дата звернення: 15.07.2024).
6. Онищенко В., Читир І. Нарахування авансу зарплати в 2024 році. Головбух. 2024. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7566-narahuvannya/> (дата звернення: 15.07.2024).
7. Офіційний сайт Державної податкової служби України. URL: <https://tax.gov.ua/baneryi/podatkovyi-konsultatsii/konsultatsii-dlya-yuridichnih-osib/64183.html> (дата звернення: 18.07.2024).
8. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 15.07.2024).
9. Подоляничук О. А. Оплата праці та розрахунки з працівниками в умовах воєнного стану: трудові відносини та обліковий аспект. Ефективна економіка. 2022. № 5. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5_2022/83.pdf. DOI: 10.32702/2307-2105-2022.5.81 (дата звернення: 18.07.2024).
10. Суліменко Л. А. Облік і аналіз розрахунків з оплати праці. Інфраструктура ринку. 2018. Вип. 18. С. 395—404.
11. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 15.07.2024).
12. Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 р. № 2136. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text> (дата звернення: 15.07.2024).

References:

1. Gamova, O., Kozachok, I. and Fedorenko, T. (2017), "The inner control of salary at the enterprise", *Investytsiyi: praktyka ta dosvid*, vol. 2, pp. 31—38, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ipd_2017_2_8 (Accessed 15.07.2024).
 2. Ishchenko, Ya.P. Podolyanchuk, O.A. and Koval', N.I. (2021) *Finansovyy oblik II: pidruchnyk* [Financial Accounting II: textbook], FOP Kushnir YU.V., Vinnytsya, Ukraine.
 3. Verkhovna Rada of Ukraine (1971), "The Labor Code of Ukraine", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text> (Accessed 17.07.2024).
 4. Ministry of Labor and Social Policy of Ukraine (2010), Letter "Regarding the terms of payment of wages", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0912203-10#Text> (Accessed 15.07.2024).
 5. Onyschenko, V. (2024), "Advance payment 2024: deadlines, taxes", available at: <https://oblikbudget.com.ua/article/194-viplata-avansu-osoblivost> (Accessed 15.07.2024).
 6. Onyschenko, V. and Chyhyr, I. (2024), "Calculation of salary advance in 2024", available at: <https://buhplatforma.com.ua/article/7566-narahuvannya/> (Accessed 15.07.2024).
 7. State Fiscal Service of Ukraine (2024), available at: <https://tax.gov.ua/baneryi/podatkovyi-konsultatsii/konsultatsii-dlya-yuridichnih-osib/64183.html> (Accessed 18.07.2024).
 8. Verkhovna Rada of Ukraine (2010), "Tax Code of Ukraine", available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 15.07.2024).
 9. Podolianchuk, O. (2022), "Remuneration and calculations under conditions of maritime: employment relations and accounting aspect", *Efektivna ekonomika*, vol. 5, available at: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5_2022/83.pdf. DOI: 10.32702/2307-2105-2022.5.81 (Accessed 18.07.2024).
 10. Sulimenko, L.A. (2018), "Accounting and analysis of payroll calculations", *Infrastruktura rynku*, vol. 18, pp. 395—404.
 11. Verkhovna Rada of Ukraine (1995), The Law of Ukraine "On Remuneration of Labor", available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80> (Accessed 15.07.2024).
 12. Verkhovna Rada of Ukraine (2022), The Law of Ukraine "On the organization of labor relations in martial law", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text> (Accessed 15.07.2024).
- Стаття надійшла до редакції 25.07.2024 р.*