**СОБЛИВОСТІ НАРАХУВАННЯ ЄДИНОГО СОЦІАЛЬНОГО ВНЕСКУ**

*В статті розкривається сутність та актуальність нарахування єдиного соціального внеску (ЄСВ) на фонд оплати праці для всіх суб’єктів господарювання не залежно від форм власності та видів господарської діяльності згідно норм чинного законодавства. Проведено порівняння щодо нарахування та сплати ЄСВ за 2017-2018 рр., а також здійснено організацію та контроль за сплатою соціального внеску.*

***Ключові слова:*** *фонд оплати праці, єдиний соціальний внесок (ЄСВ), нарахування ЄСВ, соціальні фонди.*

**Постановка проблеми**

Сьогодні питання нарахування ЄСВ стоїть досить гостро, оскільки зміни, які вступлять в дію вже з 01.01. 2019 року призведуть до податкового навантаження на деякі підприємства, але це з іншого боку – призведе до наповнення бюджету. Слід зазначити, що впровадження ЄСВ допомогло спростити відносини його платників із державою, полегшити процедуру справляння й адміністрування та збільшило доходи до страхових фондів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій**.

Питанням у напрямку єдиного соціального внеску на законотворчому законодавчому рівні займається держава, приймаючи, відповідно, значну кількість нормативно-правових документів. Але, крім того, дослідженням проблеми становлення та реформування системи нарахування та сплати соціальних внесків займались такі вітчизняні та зарубіжні вчені, як В. Онищенко, К. Безверхий, О. Юрченко Л.І. Василенко, Н.М. Внуков, Б.О. Зайчук, Н.В. Кузьмич, Т.О. Масленніков, М.М. Папієв та ін. Дослідження всіх провідних науковців є досить важливими і актуальними, але слід зазначити, що питання нарахування і відображення у звітності ЄСВ потребують подальшого дослідження і вдосконалення.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання)**. Метою написання статті є дослідження особливостей нарахування та сплати єдиного соціального внеску підприємствами в Україні.

**Виклад основного матеріалу** Облік зарплати – це операція, з якою має справу будь-яке підприємство. Вести дану ділянку правильно – це не тільки нарахувати та виплатити зарплату, але й утримати та нарахувати обов’язкові платежі у вигляді податків, зборів, внесків.

Єдиний соціальний внесок ( на далі ЄСВ) – це обов’язковий платіж до системи загальнообов’язкового державного соціального страхування, що сплачують підприємства та фізичні особи-підприємці з метою забезпечення страхових виплат за поточними видами загальнообов’язкового державного соціального страхування.

Свого часу він замінив собою 4 окремих нарахування, які нараховували та утримували на фонд оплати праці працюючих: до Пенсійного фонду, до фондів страхування на випадок безробіття, до фонду із тимчасової втрати працездатності, до фонду від нещасних випадків на виробництві. Все це стало одним єдиним платежем.

В Україні, відповідно до чинного законодавства, всі суб’єкти господарської діяльності, незалежно від форми власності зобов’язані проводити нарахування на фонд оплати праці єдиного соціального внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування працівників, які працюють на підприємстві відповідно до умов трудового договору.

Роботодавці, в свою чергу,зобов’язані щомісяця нараховувати, сплачувати та подавати до фіскальних органів звітність з ЄСВ за кожного найманого працівника.

Нормативно-правова база щодо обліку нарахування та сплати єдиного соціального внеску досить часто змінюється, відповідно, це вимагає від працівника бухгалтерії стежити за цими змінами та своєчасно їх застосовувати при нарахуванні і відображенні нарахувань у фінансовій звітності підприємства.

Важливе місце в системі звітності ЄСВ належить послідовності відображення показників щодо нарахувань ЄСВ на заробітну плату, допомогу з тимчасової непрацездатності, допомоги по вагітності та пологах, перехідних відпускних, тощо [3].

### Базою для нарахування ЄСВ для роботодавців є сума заробітної плати працюючих, що складається з:

### основної заробітної плати (оклад, оплата днів відрядження та ін.);

### додаткової заробітної плати (основна і додаткова відпустка, премії, надбавки, індексація зарплати, доплати за роботу в нічний час та ін.);

### інших заохочувальних та компенсаційних виплат (річні премії, матеріальна допомога систематичного характеру (наприклад, на оздоровлення педагогічним і науково-педагогічним працівникам) та ін.). Усі ці 3 складових і складають нарахування на фонд оплати праці [4].

Не входять до фонду оплати праці, а отже, й не є базою нарахування ЄСВ:

* матеріальна допомога разового характеру, яка виплачується працівникам за їх проханням (заявою) через тимчасово скрутне матеріальне становище, сімейні обставини, хворобу чи інші потреби;
* дивіденди; добові та інші компенсації витрат, що пов’язані з відрядженням;
* вихідна допомога при припиненні трудового договору.

Також не входять до фонду оплати праці лікарняні (як перші 5 днів, так і наступні) та декретні, тобто допомога з тимчасової втрати працездатності.

Однак, для цілей нарахування ЄСВ лікарняні прирівнюються до зарплати та входять в базу нарахування. Щодо декретних, то ЄСВ на них нараховується також, крім декретних інвалідів.

Ще однією виплатою, яка не входить до фонду оплати праці та відповідно не обкладається ЄСВ є сума компенсації за невикористану відпустку звільненим працівникам. Після звільнення застрахованої особи підприємство не несе обов’язку страхувальника для цієї особи, а відповідно і платника єдиного внеску (роз’яснення ДФС).

Отже, особам, яким за період після звільнення нараховано компенсації за невикористану відпустку, ЄСВ на зазначені суми не нараховується. Однак, щодо звичайної компенсації за невикористану відпустку, яка не пов’язана зі звільненням, то згідно з пп. 2.2.12 Інструкції № 5, то вона входить до фонду оплати праці у складі фонду додаткової заробітної плати (це стосується компенсації основної та додаткової щорічної відпустки, відпустки працівників, які мають дітей). Така сума компенсації входить до бази нарахування ЄСВ.

### З 01.01.2019 року в силу вступають деякі зміни у нарахуванні ЄСВ. Реформа ЄСВ фактично запущена: 14 листопада на засідання Кабміну був підтриманий проект щодо змін до низки законодавчих актів, пов’язаних з нарахуванням та забезпеченням пенсій. За словами з презентації уряду зміни мають на меті впровадження «справедливого механізму нарахування ЄСВ».

Якщо коротко, то зміни можна сформувати у 3 напрями:

* збільшення порогу застосування базової ставки 22% щодо ЄСВ;
* впровадження ще декількох ставок ЄСВ в порядку убування (так звана регресійна шкала);
* збільшення мінімальної суми ЄСВ для керівників підприємств; обмеження доходу по працівникам-інвалідам, до якого може застосовуватися пільгова ставка ЄСВ – 8,41%;
* введення збільшеної ставки ЄСВ «22%+» для підприємств зі шкідливими умовами праці;
* повернути фінансування за рахунок ФСС оздоровчих заходів профілактичного характеру щодо працівників та їх дітей.

Щодо останніх змін – про путівки, – то радіти ще ранувато, так як у презентації уряду у листопаді про них не було ні слова. Тому, можливо, вони з проекту прибрані. Треба дочекатися розгляду даного проекту ВР.

Нові ставки ЄСВ, розширення бази його стягнення та путівки на відпочинок для всіх – основна суть змін. Розглянемо більш детально кожну з цих змін.

Нагадуємо, що зараз максимальний поріг нарахування ЄСВ вираховується з мінімальної зарплати, яка діє у поточному місяці. До цього порогу ЄСВ нараховується, а з суми перевищення – уже ні. Таким чином, виходить, що працівники з великими зарплатами з частини зарплати на сьогодні практично не сплачують ЄСВ. Пропоновані ж зміни усувають цей недолік системи. Їх наведено в таблиці нижче.

*Таблиця 1*

**Максимальна межа нарахування ЄСВ**

|  |  |
| --- | --- |
| **Максимальна межа нарахування ЄСВ (за ставкою 22%)** | |
| Зараз (2018 р.) | Пропоновані зміни (ЄСВ 2019) |
| 15 мінімальних зарплат | 25 мінімальних зарплат |
| 55845 грн (=3723×15) | 104325 грн (=4173×25)\* |

\*Державний бюджету України на 2019 рік схвалено, Законом встановлено у 2019 році мінімальну заробітну плату:

* у місячному розмірі: з 1 січня - 4173 гривні;
* у погодинному розмірі: з 1 січня - 25,13 гривні.

Таким чином, збільшення максимальної межі нарахування ЄСВ розширить базу щодо стягнення цього збору.

Отже, витрати підприємств на працівників з великими зарплатами зростуть.

Крім розширення максимального порогу щодо базової ставки 22% вводиться ціла серія нових ставок ЄСВ до доходів, які перевищують новий поріг (25 мінімальних зарплат, 104325 грн у 2019 році ).

Таким чином, максимального розміру ЄСВ практично не буде: ЄСВ сплачуватиметься з усього доходу, але кожна його частинка буде оподатковуватися різною ставкою (таблицю 2).

*Таблиця 2.*

**Ставки ЄСВ на 2019 рік у порівнянні з 2018р**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Розмір доходу 2018 рік** | **Ставка ЄСВ** | **Розмір доходу 2019 рік** | **Ставка ЄСВ** |
| 15 мінімальних зарплат – 55845 гривень на місяць.(3723\*×15),  на місячну суму доходу, що перевищує 55845 грн, ЄСВ не нараховується | 22% | до 25 мінімальних зарплат (104325 грн) =4173\*\*×25 | 22% |
| від 25 до 70 мінімальних зарплат (104325 – 292110 грн) =4173\*\*×30 | 20% |
| від 70 до 150 мінімальних зарплат (292110 – 625950 грн) =4173\*\*×70 | 17% |
| від 150 до 200 мінімальних зарплат (625950 – 834600 грн) =4173\*\*×135 | 15% |
| від 200 до 270 мінімальних зарплат (834600 – 1126710 грн) =4173\*\*×270 | 10% |
| від 270 мінімальних зарплат (1126710 грн) =4173\*\*×270 | 5% |

\*Розмір мінімальної зарплати за 2018 рік

\*\* Розмір мінімальної зарплати за 2019 рік

Згідно офіційних даних уряду 50911 працюючих на підприємствах отримують в Україні більше 55845 грн. заробітної плати і загальна їх сума заробітку складає 6,7 млрд грн.

В бюджетних установах таких працівників менше, а це складає 6350 працюючих із загальною сумою заробітку 0,5 млрд грн.

Щодо кількості працівників, які отримують більше 100 тис. грн. офіційної статистики немає (в тому числі, як і немає даних про працівників які отримують зарплату 1 млн грн). Відомо, що офіційну зарплату понад 100 тис. грн отримують близько 7,2% працюючих українців, що приблизно складає 500 тис. чол.). Сюди входить зарплата Президента – 336000 грн. і Прем’єр-міністра – 435647 грн.

Слід зазначити, що в листопаді у своїй презентації уряду було наведено наступну інформацію:

- 5318 керівників отримували зарплату понад 55845 грн в місяць;

- 118 осіб серед керівників отримували зарплату від 1 млн до 24,9 млн в місяць;

- 1657 бухгалтерів отримували зарплату понад 55845 грн в місяць;

- 4 бухгалтери – від 1 млн до 4.7 млн грн;

- 1041 особа з інвалідністю отримувала понад 55845 грн в місяць;

- 12 осіб з інвалідністю отримували зарплату від 1 млн до 6,1 млн грн. Мова йде про офіційні зарплати за даними уряду.

В. Онищенко вважає, що така ситуація допомагає спеціально завищувати зарплату одній особі на суму понад 55845 грн ЄСВ для того, щоб оптимізувати сплату ЄСВ. Наприклад, при нарахуванні одній особі зарплати в 1 млн грн 944155 грн з цієї суми у 2018 році взагалі не обкладаються ЄСВ. Виходить, що 207714,10 грн – це економія на ЄСВ (=944155×0,22). Потім можна «надлишок», який виплачений такій особі, розподілити іншим працюючим «в конвертах».

Тому, на думку Онищенка В., у разі прийняття реформи ЄСВ 2019 року ця схема на оптимізацію також «працює», але з меншим ефектом. Чи дійсно даний захід збільшить надходження до ПФУ – питання відкрите.

Наведемо приклад розрахунку ЄСВ у 2019 році, який оприлюднено на сайті електронного видання «Головбух». Наприклад, зарплата працівника 300 тис. грн на місяць. Отже, нарахована сума ЄСВ буде становити: 104325×0,22+(292110–104325)×0,20 + (300000 – 292110)×0,17 = 22951,50 + 187785×0,20 + 7890×0,17 = 22951,50 + 37557,00 + 1341,30 = 61849,8 грн. Це проти максимального ЄСВ 12285,90 грн у 2018 році. Як бачимо, за новими ставками обсяг ЄСВ з такої зарплати зростає аж у 5 разів.

Існує ще один цікавий момент – це нарахування ЄСВ на зарплати за сумісництвом. Слід зазначити, що пропонується використовувати диференційовані ставки, тобто застосовувати тільки щодо зарплат за основним місцем роботи. Якщо ж працівник ще й працює за сумісництвом, то ставка ЄСВ за його доходами за сумісництвом буде 22% і в межах максимальної бази ЄСВ. Виходить, що поняття максимуму ЄСВ збережеться тільки щодо таких доходів – зарплат за сумісництвом. Це вийде 22951,50 грн у 2019 році (=104325×0,22). По зарплаті за сумісництвом зберігається максимальне обмеження ЄСВ.

Відповідно до пунктів 4 та 5 статті 4 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» (ЗУ «Про ЄСВ») фізичні особи-підприємці, в тому числі ті, що обрали спрощену систему оподаткування, та особи, які провадять незалежну професійну діяльність, релігійну (місіонерську) діяльність, іншу подібну діяльність та отримують дохід від цієї діяльності, є платниками єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування.

Для фізичних осіб – підприємців, які перебувають на загальній системі оподаткування, а також для осіб, які провадять незалежну професійну діяльність та отримують дохід від цієї діяльності, єдиний внесок нараховується на суму доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску на місяць.

Звертаємо увагу, у разі якщо такими платниками не отримано дохід (прибуток) у звітному кварталі або окремому місяці звітного кварталу, такі платники зобов’язані сплатити щомісячно єдиний внесок не менший за розмір мінімального страхового внеску.

Як було зазначено вище, тариф нарахування ЄСВ 22 відсотки. З 1 січня 2018 року встановлено мінімальну заробітну плату у розмірі 3723 грн., мінімальний страховий внесок за кожен місяць становить 819,06 грн.

Для фізичних осіб-підприємців, які обрали спрощену систему оподаткування суми сплати єдиного внеску визначаються самостійно, але не менше мінімального страхового внеску на місяць, та не більше суми єдиного внеску, визначеної з максимальної величини бази нарахування єдиного внеску (15 розмірів мінімальної заробітної плати у 2018 році та 25 – вже у 2019).

Єдиний внесок сплачується шляхом перерахування платником безготівкових коштів з його банківського рахунку. Платники, які не мають банківського рахунку, сплачують внесок шляхом готівкових розрахунків через банки чи відділення зв’язку.

ЄСВ нараховується щомісяця, але сплачувати його можна раз на квартал не пізніше 20-го числа місяця, наступного за календарним кварталом. Останній день сплати ЄСВ для ФОП за себе — 19-е число місяця, що настає за кварталом, за який його сплачують.

За невчасну сплату внеску, окрім суми боргу, доведеться сплатити:

* штраф — 20% від несплачених або невчасно сплачених сум ЄСВ.
* пеню — 0,1% від суми недоплати ЄСВ за кожен день прострочення платежу.

Від сплати єдиного соціального внеску звільнено підприємців — пенсіонерів за віком та інвалідів.

З 1 січня 2018 року для підприємців-єдинщиків 1-ї групи єдиного податку, скасовано норму щодо можливості сплачувати єдиний внесок у сумі, яка не може бути меншою за 0,5 мінімального страхового внеску. Такі платники зобов’язані сплачувати єдиний внесок у розмірі не менше мінімального страхового внеску на місяць.

У разі, якщо фізична особа-підприємець сплатила страховий внесок в місяць не менше мінімального розміру, встановленого законодавством, то такий місяць повністю врахується в страховий стаж, а сума доходу, з якої сплачено внесок, - до розрахунку пенсії.

Якщо сума сплачених внесків менша за мінімальний рівень, то страховий стаж буде зараховано пропорційно сплаченим внескам.

У разі несплати страхових внесків - такі періоди не враховуються до страхового стажу, що в подальшому може вплинути на визначення права на пенсію за віком та розмір майбутньої виплати.

Звертаємо увагу, що починаючи з 1 січня 2018 року, право на призначення пенсії за віком після досягнення віку 60 років мають особи, за наявності страхового стажу не менше 25 років. Надалі цей розмір буде збільшуватись щороку на 1 рік і починаючи з 1 січня 2028 року становитиме не менше 35 років. Тому питання зарахування кожного місяця роботи до страхового стажу є досить важливим.

Не сплачуючи єдиного соціального внеску, особа втрачає право на соціальний захист сьогодні та на отримання у майбутньому виплат за різними видами загальнообов’язкового державного соціального страхування, в тому числі і пенсійних виплат.

Кожен має усвідомити, що заробіток – це не лише гарантія нинішнього безбідного існування, але й інвестиція в майбутнє.

**Висновки**

Отже, ввівши запропоновані зміни уряд планує наповнити казну, але ми не можемо забувати про те, що такі заходи призведуть до збільшення податкового навантаження на деякі підприємства та змін у правилах нарахування й сплати єдиного соціального внеску.

У Кабінеті міністрів розраховують, що у такий спосіб вдасться додатково залучити до Пенсійного фонду 10 млрд грн та встановити чергову «соціальну справедливість» - цього разу при сплаті єдиного соціального внеску.

Із запровадженням ЄСВ скоротилася трудомістка та паперова робота бухгалтерів, що в свою чергу полегшує і процес звітування.

Оцінюючи загалом систему нарахування та сплати ЄСВ з доходів фізичних осіб - підприємців, варто відзначити її оптимізацію. Ріст податкового навантаження дав очікувані результати у вигляді незначного наповнення Пенсійного фонду.

Проте, до недоліків запровадження ЄСВ слід віднести достатньо високі штрафи за несвоєчасність сплати та допущення помилок при нарахуванні ЄСВ.

В цілому, запровадження ЄСВ є позитивним кроком у реформування системи загальнообов’язкового державного соціального страхування, проте, потребує подальшого вдосконалення.