

ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З НАДАННЯ СОЦІАЛЬНОГО ПАКЕТУ ПРАЦІВНИКАМ ПІДПРИЄМСТВА В МЕЖАХ ВИКОНАННЯ ПОЛОЖЕНЬ КОЛЕКТИВНОГО ДОГОВОРУ

Обґрунтовано рекомендації з удосконалення документального оформлення та облікового відображення операцій, пов'язаних із наданням соціального пакету працівникам підприємства в межах виконання керівництвом підприємства зобов'язань за колективним договором

Постановка проблеми. Турбота про працівників є невід'ємною частиною соціальної політики підприємств. Спрямована на задоволення потреб працівників політика дозволяє працівникам повністю розкрити і реалізувати свій фізичний та інтелектуальний потенціал і, в результаті, забезпечити економічне зростання самого підприємства. Вона полягає у наданні працівникам підприємства набору додаткових соціальних благ та гарантій, які покликані, перш за все, задовольнити потреби працівників та їх родин, а також стимулювати до подальшої роботи саме на цьому підприємстві. Такий набір додаткових блага та гарантій отримав назву соціального або компенсаційного пакету.

Наявність соціального пакету часто стає вирішальним фактором мотивації працівника до співпраці з тим чи іншим підприємством. Так, для залучення висококваліфікованих фахівців підприємства запроваджують соціальні, або так звані компенсаційні, пакети. Склад таких пакетів розширюється для різних рівнів та груп персоналу, проте, в загальному вигляді соціальний пакет включає надання безпроцентних позик працівникам, забезпечення харчування працівників, компенсація їх побутових витрат (зокрема, в оплаті орендованого житла або погашення комунальних платежів), медичне обслуговування та страхування, надання працівникам можливості участі у культурних та спортивних заходах тощо.

Різноманітність послуг та благ у соціальному пакеті підприємства, неузгоджені питання оподаткування витрат на його забезпечення працівникам підприємства обумовлюють необхідність удосконалення документального оформлення та облікового забезпечення таких операцій. З одного боку, це дозволить проконтролювати операції підприємства та забезпечити сторони колективного договору повною та достовірною інформацією про ступінь його виконання, а з іншого – дозволить підприємству відстоювати свою позицію у податкових спорах, оскільки щодо зазначених вище операцій у контролюючих органів існують подекуди протилежні позиції.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Активно висвітлює у своїх працях проблеми застосування бухгалтерського обліку для забезпечення соціального захисту населення і реалізації інтересів суспільства Ф.Ф. Бутинець. Він зазначає, що "соціальна сфера як особлива стаття витрат підприємств мало кого цікавить і турбує" [4, с. 243].

Питання функціонування на підприємствах соціального пакету в межах дотримання соціальної відповідальності бізнесу досліджує у своїх працях І.В. Жиглей [10, 11]. Крім того, проблематику бухгалтерського обліку витрат на утримання персоналу підприємства розробляють Н. Гудзь та О. Савельєва [9], О.І. Пацула [16, 17, 18, 19].

Практичне значення розробок питань бухгалтерського обліку надання соціального пакету проявляється у тому, що підприємства на сьогодні потребують вироблення методики облікового відображення таких операцій, оскільки професійні видання практичного характеру пропонують досить різноманітні варіанти щодо цього. Разом з тим, часто запропоновані варіанти є досить спірними.

Розширюється також кількість статей практичного характеру з питань оподаткування операцій підприємства, пов'язаних з наданням соціального пакету працівникам (В. Батіщев [1, 2, 3], Г. Васильєв [5, 6, 7], Т. Прошина [21, 22, 23], Н. Харитонов [24, 25, 26, 27], В. Циганенко [29, 30, 31]). Такі статті, переважно, спрямовані на оптимізацію оподаткування, в тому числі і "соціальних внесків", а це не завжди на користь найманого працівника.

Вищезазначене зумовлює необхідність дослідження питань визнання та облікового відображення операцій підприємства, що пов'язані з наданням працівникам соціального пакету.

Мета дослідження. Метою є обґрунтування рекомендацій з удосконалення документального оформлення та облікового відображення операцій, пов'язаних із наданням соціального пакету працівникам підприємства в межах виконання керівництвом підприємства зобов'язань за колективним договором.

Виклад основного матеріалу. Практика надання соціальних пільг та гарантій найманим працівникам не з боку держави, а з боку роботодавців, розпочалася в 70-х рр. ХХ ст. Вперше така система винагород була впроваджена на великих американських корпораціях, а пізніше – поширилася і в Європі. Жиглей І.В., говорячи про витоки практики надання працівникам соціальних пакетів, зазначає, що "ці процеси були пов'язані з постійно зростаючою необхідністю залучення та утримання кваліфікованого персоналу, а також появою нових вимог до суб'єктів господарювання, зокрема, – дотримання концепції соціальної відповідальності бізнесу, яка саме в той період зароджувалася" [11, с. 59]. Нею, зокрема, розглядається доцільність та необхідність участі суб'єктів господарювання у навчанні та підвищенні кваліфікації працівників, а також облік і оподаткування таких операцій [10].

Призначення соціального пакету полягає у тому, що його складові покликані забезпечити для працівників підприємства умови праці, за яких вирішувалися б потреби працівника щодо відпочинку, лікування, харчування, культурного розвитку. В кінцевому випадку це сприяє якіснішому та повнішому виконанню працівниками своїх посадових обов'язків.

У зв'язку із поширенням практики надання працівникам соціального пакету на вітчизняних підприємствах виникає необхідність комплексної оцінки витрат, які підприємство несе у зв'язку з цим. Гудзь Н. та О. Савельєва описали класифікацію витрат на утримання персоналу, виділивши такі групи витрат: "витрати на оплату праці робітників, стимулюючі виплати, непродуктивні витрати, інші види витрат (витрати з найму, відбору робочої сили, витрати з нормування та планування чисельності персоналу і праці, витрати, пов'язані з навчанням та перенавчанням, витрати на оплату праці допоміжних робітників)" [9, с. 413]. Проте, зазначена класифікація, на нашу думку, не враховує значної частини витрат, які підприємство несе для забезпечення надання працівникам послуг соціального пакету.

Як зазначає І.В. Жиглей, соціальні пільги та гарантії за соціальним пакетом "повинні обліковуватися в розрізі кожного окремого працівника та зберігатися протягом тривалого часу з метою запобігання зловживанням одних працівників та невдоволеності інших" [11, с. 61]. Оскільки закріплені у додатку до колективного договору соціальні пільги та гарантії можуть мати різний характер за частотою надання (разовий, періодичний, постійний) та за охопленням працівників підприємства (індивідуальний, колективний, груповий), для цілей повного та достовірного відображення на підприємстві повинна бути створена відповідна система синтетичного та аналітичного обліку, яка б враховувала характер здійснення таких операцій.

Для обліку соціальних пільг та гарантій, що носять разовий або індивідуальний характер І.В. Жиглей пропонує здійснювати їх нарахування "одночасно з нарахуванням заробітної плати в розрізі кожного окремого працівника (як нормативний показник) з віднесенням на відповідну статтю витрат, а при безпосередньому перерахуванні коштів за

призначенням – списувати з цього рахунку з одночасним виявленням відхилень” [11, с. 61]. Такий “нормативний” облік витрат на надання соціального пакету працівникам підприємства дозволить вчасно реагувати на факти невиконання керівництвом підприємства взятих на себе зобов'язань за колективним договором.

Надання соціального пакету працівникам регулюється не так жорстко, як питання оплати праці. Це пов'язано з варіативністю складу соціального пакету та добровільним характер його запровадження на підприємствах. Запровадження соціального пакету може бути ініційовано трудовим колективом підприємства, в тому числі в межах колективного договору – відповідно до ст. 245 Кодексу законів про працю України працівникам дозволено вносити пропозиції щодо “поліпшення роботи підприємства, а також з питань соціально-культурного і побутового обслуговування”, а право встановлювати додаткові порівняно із законодавством трудові та соціально-побутові пільги для співробітників підприємства передбачено у ст. 9 Кодексу законів про працю України [15]. Крім того, нормативне регулювання функціонування соціального пакету на підприємстві

регулюється і Господарським кодексом України, відповідно ст. 69 якого, “підприємство вільне самостійно встановлювати для своїх працівників додаткові пільги” [8]. Підприємства можуть обрати будь-який порядок закріплення соціального пакету на підприємстві: або розробка та затвердження Положення про соціальний пакет підприємства, або передбачення відповідних додаткових пільг, благ та гарантій у колективному договорі. Оскільки в другому випадку Положення про соціальний пакет може бути додатком до колективного договору підприємства, то порядок його прийняття та закріплення регулюється чинним законодавством про колективні договори.

Нижче запропоновано порядок документального оформлення надання окремих компонентів соціального пакету працівникам підприємства (індивідуальні виплати) та його значення як джерела інформації для наступного облікового відображення таких операцій підприємства (див. табл. 1). Зауважимо, що для всіх виділених нижче операцій документом, який передбачає можливість надання працівнику відповідного компоненту соціального пакету, є колективний договір.

Таблиця 1. Документальне забезпечення здійснення операцій з надання соціального пакету працівникам за його окремими компонентами та його значення як джерела інформації для обліку таких операцій

№ з/п	Склад соціального пакету	Документальне забезпечення надання компоненту соціального пакету		Вплив на порядок обліку господарських операцій
		Документи-підстави	Первинні документи	
1	Видача працівнику безвідсоткової позики	<ul style="list-style-type: none"> Заява працівника, у якій зазначено необхідну суму позики, її призначення та бажаний строк видачі, а також термін повернення; Договір позики, у якому зазначається розмір позики та валюта, у якій її необхідно видати, вказується про її безвідсотковість, строки надання та строки повернення позики 	Відатковий касовий ордер, прибутковий касовий ордер, довідки та розрахунки бухгалтерії	Договори позики надають інформацію для облікового відображення її видачі, зокрема, суми позики, строки її видачі та повернення
2	Оренда житла для працівника підприємства	<ul style="list-style-type: none"> заява працівника, що просить орендувати для нього житло; Наказ керівника підприємства на підставі поданої заяви із про необхідність укладення договору оренди із зазначенням дати її початку, особи, відповідальної за укладання; договір оренди житла 	Платіжні доручення, виписки банку, довідки та розрахунки бухгалтерії	Договір оренди містить інформацію для облікового відображення сплати орендних платежів, зокрема, щодо термінів сплати, сум платежів; Наказ керівника зазначає підставу для забезпечення працівника орендованим житлом, що в майбутньому впливає на оподаткування
3	Відшкодування працівнику витрат на оренду житла	<ul style="list-style-type: none"> заява працівника, що просить відшкодувати понесені ним витрати на оренду житла; Договір оренди працівником житла; Наказ керівника підприємства на підставі поданої заяви та копії договору оренди житла про необхідність відшкодування працівнику суми його витрат на оренду 	Відатковий касовий ордер, прибутковий касовий ордер, довідки та розрахунки бухгалтерії	Наказ керівника є підставою для здійснення відшкодування витрат працівнику Договір, за яким працівник є орендарем житла, містить суму платежу, яка повинна бути відшкодована працівнику підприємства
5	Добровільне медичне страхування працівників	<ul style="list-style-type: none"> заяви працівників, що хочуть отримати поліс добровільного медичного страхування; Наказ керівника підприємства на підставі поданих заяв із зазначенням строку добровільного страхування працівників та страхової компанії, з якою необхідно укласти індивідуальні договори та особи, відповідальної за укладання; договори добровільного медичного страхування 	Рахунки, Страховий поліс, Платіжні доручення, виписки банку, квитанції про внесення страхових платежів, довідки та розрахунки бухгалтерії	Договори страхування надають інформацію для облікового відображення сплати страхових платежів, зокрема, щодо термінів сплати, сум платежів
6	Навчання працівників за рахунок підприємства	<ul style="list-style-type: none"> заява працівника з проханням оплатити його навчання у вузі; Наказ керівника підприємства на підставі поданої заяви із обґрунтуванням виробничої потреби у навчанні працівника, зазначенням напрямку підготовки, спеціальності, бажаного рівня акредитації навчального закладу, а також особи, відповідальної за підписання договору; договір з навчальним закладом, у якому зазначено строк навчання, вартість навчання за цей строк, порядок його оплати 	Квитанції банку про оплату навчання, Платіжні доручення, виписки банку, квитанції про внесення страхових платежів, довідки та розрахунки бухгалтерії	Наказ керівника є підставою для укладення договору у випадку успішного складання працівником підприємства вступних випробувань Договір містить інформацію про строк навчання, вартість навчання за цей строк, порядок його оплати

Соціальні пакети на різних підприємствах містять найрізноманітніші складові. І часто вибір працівником підприємства при інших рівних умовах залежить від складу соціального пакету. Проте, у різноманітності таких операцій

бухгалтеру важливо пам'ятати про особливості, які стосуються оформлення надання окремих складових соціального пакету, а також порядку їх оподаткування. Спосіб

надання таких складових впливає і на порядок облікового відображення, і, перш за все, на об'єкти бухгалтерського обліку. В загальному вигляді такий вплив показано на рис. 1.

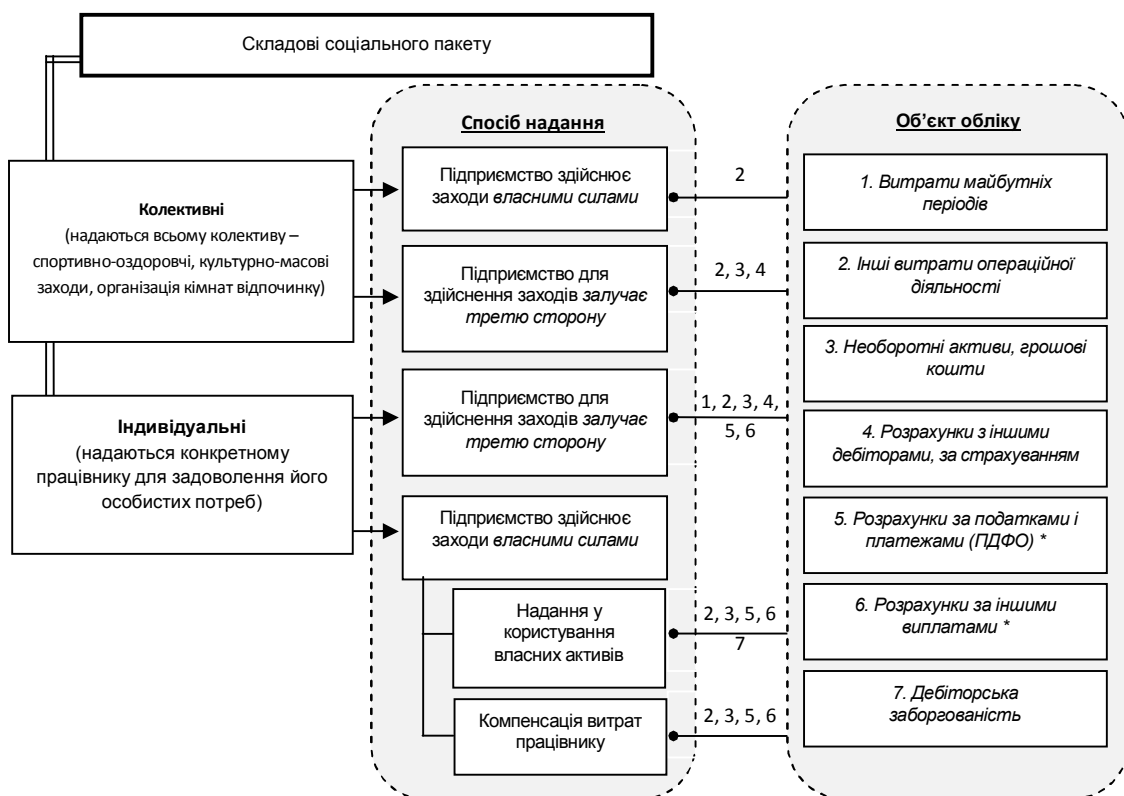


Рис. 1. Об'єкти бухгалтерського обліку за операціями з надання соціального пакету при різних варіантах надання

Примітки:

* Особливістю індивідуальних компенсацій та благ, що входять до складу соціального пакету підприємства, є те, що при їх наданні у найманого працівника виникає особистий дохід, що включається до складу місячного оподаткованого доходу для цілей оподаткування податком з доходів фізичних осіб (далі – ПДФО)

Із врахуванням змістовного наповнення розпорядчих документів та відповідних договорів дані операції відображаються в бухгалтерському обліку. Тому для забезпечення більш повного облікового відображення господарських операцій, пов'язаних із наданням соціального пакету працівникам підприємства, із дотриманням вимог аналітичності до облікової інформації,

пропонуємо наступним чином організувати аналітичний облік відповідних об'єктів бухгалтерського обліку (див. табл. 2). Звертаємо увагу, що порядок ведення синтетичного обліку за відповідними об'єктами здійснюється відповідно до діючого Плану рахунків бухгалтерського обліку.

Таблиця 2. Розрізи ведення синтетичного та аналітичного обліку об'єктів за операціями, пов'язаними з наданням працівникам соціального пакету

№ з/п	Об'єкт бухгалтерського обліку	Розрізи аналітичного обліку
1	2	3
Надання безвідсоткових позик працівникам (видача та повернення/анулювання)		
1	Дебіторська заборгованість	За видом заборгованості в залежності від термінів заборгованості та в розрізі окремих працівників
2	Грошові кошти	Відповідно до форми виплати коштів (готівкова або безготівкова)
3	Розрахунки за податками та платежами	В розрізі окремих працівників, на користь яких було нараховано дохід у вигляді суми анульованої позики
4	Інші витрати операційної діяльності	Із використанням рахунку, призначеного для обліку анульованих позик, виданих працівника
Оренда житла для працівника підприємства *		
1	Розрахунки за податками та платежами	За видом податку та в розрізі осіб-орендодавців
2	Інші витрати операційної діяльності	Із використанням рахунку, призначеного для обліку витрат на забезпечення працівників житлом
3	Грошові кошти	Відповідно до форми виплати коштів (готівкова або безготівкова)
4	Розрахунки з іншими кредиторами	За конкретними фізичними особами-орендодавцями із виділенням окремого рахунку аналітичного обліку для розрахунків за орендою
Відшкодування працівнику витрат на оренду житла **		
1	Інші витрати операційної діяльності	Із використанням рахунку, призначеного для обліку витрат на забезпечення працівників житлом
2	Розрахунки за податками та платежами	За видом податку та в розрізі осіб-орендодавців
3	Грошові кошти	Відповідно до форми виплати коштів (готівкова або безготівкова)
<i>Продовження табл. 2</i>		
1	2	3
4	Розрахунки за іншими виплатами	За окремим працівником у розрізі видів виплат
<i>Надання у користування працівнику житла, яке знаходиться у власності підприємства **</i>		

	Необоротні активи	За групами активів підприємства та в розрізі окремих об'єктів
	Знос необоротних активів	За групами активів підприємства та в розрізі окремих об'єктів
	Інші витрати операційної діяльності	Із використанням рахунку, призначеного для обліку витрат на забезпечення працівників житлом
Добровільне медичне страхування працівників		
1	Розрахунки з і страхування	У розрізі працівників, які були застраховані
2	Витрати майбутніх періодів	За видом витрат і в розрізі окремих працівників
3	Грошові кошти	Відповідно до форми виплати коштів (готівкова або безготівкова)
4	Розрахунки за податками і платежами	За окремим працівником, на користь якого нараховано дохід у натуральній формі
5	Розрахунки за іншими виплатами	За окремим працівником
6	Інші витрати операційної діяльності	Із використанням рахунку аналітичного обліку, який призначено для обліку витрат на медичне страхування працівників
Навчання працівників за рахунок підприємства ****		
1	Витрати майбутніх періодів	За видом витрат і в розрізі окремих працівників
2	Грошові кошти	Відповідно до форми виплати коштів (готівкова або безготівкова)
3	Розрахунки за податками і платежами	За окремим працівником, на користь якого нараховано дохід у натуральній формі
4	Розрахунки за іншими виплатами	За окремим працівником
5	Інші витрати операційної діяльності	Із використанням рахунку аналітичного обліку, який призначено для обліку витрат на навчання працівників

Примітки:

* Аналогічним чином обліковується оренда автомобіля для надання його працівнику підприємства у користування відповідно до складових соціального пакету.

** Аналогічним чином обліковується компенсація працівнику підприємства витрат на проїзд, оплату комунальних платежів, телефонних розмов тощо відповідно до складових соціального пакету.

*** Аналогічним чином обліковується надання працівнику підприємства у користування автомобіля та інших необоротних активів відповідно до складових соціального пакету

**** Аналогічним чином обліковується надання абонементів у спортивні зали, басейни тощо працівникам відповідно до складових соціального пакету

Пацула О.І. для обліку соціальних витрат пропонує "відкривати аналітичний рахунок в межах субрахунку 443 "Прибуток, використаний у звітному періоді" для фінансування додаткових соціальних видатків з відповідною деталізацією за напрямками соціальної політики та розроблено форму відомості аналітичного обліку додаткових соціальних видатків для їх систематизації і узагальнення" [17, с.13]. Проте, підприємство такі витрати несе цілий рік, а прибуток за звітний період розподіляється тільки на початку наступного року за рішенням зборів засновників. Оскільки витрати на надання соціального пакету працівникам підприємства, а також утримання об'єктів соціальної інфраструктури мають непродуктивний характер, вони є заохочувальними або компенсаційними і, як прийнято говорити, здійснюються "з прибутку підприємства" і обліковуються на рахунку 949 "Інші витрати операційної діяльності", пропонуємо для їх обліку викремити спеціальний рахунок аналітичного обліку 949.1 "Витрати за соціальним пакетом підприємства".

Для облікового відображення операцій підприємства, пов'язаних із наданням соціального пакету працівникам, пропонуємо використовувати наступні рахунки бухгалтерського обліку:

– для операцій, пов'язаних із визнанням доходу працівника у вигляді додаткового блага – рахунок 663 "Розрахунки за іншими виплатами", оскільки такі доходи працівника пов'язані із його трудовою діяльністю;

– для виплат, які є позикою працівнику – рахунки 183 "Інша дебіторська заборгованість" для позик строком понад 12 місяців з дати балансу або 377 "Розрахунки з іншими дебіторами" для позик строком до 12 місяців з дати балансу. Це зумовлено тим, що такі виплати є тимчасовими, підлягають поверненню та не входять до складу оподаткованого доходу найманого працівника і, крім того, за таким компонентом соціального пакету працівник фактично є дебітором підприємства;

– для обліку витрат, які підприємство безпосередньо несе для надання окремих компонентів соціального пакету – 949 "Інші витрати операційної діяльності". Даний вибір обґрунтовано нами вище. Оскільки останній запропонований рахунок часто використовується для відображення найрізноманітніших операцій, вважаємо за доцільне ввести до нього наступні рахунки аналітичного обліку:

949.1.1 – "Витрати, пов'язані з наданням безпроцентних позик"

949.1.2 – "Витрати, пов'язані із забезпеченням працівників житлом"

949.1.3 – "Витрати, пов'язані із компенсацією витрат на проживання (комунальні платежі)"

949.1.4 – "Витрати на добровільне медичне страхування працівників"

949.1.5 – "Витрати на навчання працівників"

949.1.6 – "Витрати на спортивно-оздоровчі заходи та лікування працівників"

949.1.7 – "Витрати на культурно-масові заходи"

949.1.8 – "Витрати на утримання об'єктів соціальної інфраструктури"

949.1.9 – "Інші витрати, пов'язані із соціальним забезпеченням працівників"

В умовах ведення бухгалтерського обліку на підприємстві із використанням комп'ютерних та інформаційних технологій є всі можливості для введення такої розгалуженої системи аналітичного обліку за операціями із надання соціального пакету працівникам підприємства, що забезпечить обліковий персонал повною інформацією про склад таких витрат в розрізі окремих компонентів соціального пакету та за різними варіантами їх надання.

Відповідно до пп. 4.2.9 ст.4 Закону України "Про податок з доходів фізичних осіб", дохід, отриманий платником податку від його працедавця як додаткове благо включається до складу загального місячного оподаткованого доходу. Такий дохід може бути отриманий працівником у вигляді:

а) вартості використання житла, інших об'єктів матеріального або нематеріального майна, наданих платнику податку у безоплатне користування у встановлених ними межах;

б) вартості майна та харчування, безоплатно отриманого платником податку;

в) вартості послуг домашнього обслуговуючого персоналу, безоплатно отриманих платником податку;

г) суми грошового або майнового відшкодування будь-яких витрат або втрат платника податку, крім тих, що підлягають обов'язковому відшкодуванню згідно із законом за рахунок бюджету або звільняються від оподаткування згідно з цим Законом;

д) суми фінансової допомоги, включаючи суми боргу платника податку, анульованого кредитором за його самостійним рішенням, не пов'язаним з процедурою банкрутства;

е) вартості безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг), а також суми знижки з ціни (вартості) товарів (послуг), що перевищує звичайну, розраховану за правилами визначення звичайних цін (у розмірі такої знижки)" [12].

Причому, якщо додаткові блага надаються у формах, відмінних від грошової, сума місячного оподаткованого доходу працівника обчислюється з використанням так

званого "натурального" коефіцієнта, що врегульовано п. 3.4 статті 3 зазначеного вище закону.

Таким чином, якщо працівнику нараховується компенсація певних його витрат (оренди житла, квартплати, проїзду до місця роботи і назад), то в обліку повинні бути відображені, перш за все, доходи працівника із врахуванням "натурального" коефіцієнту згідно із

Законом України "Про податок з доходів фізичних осіб", утримання ПДФО та безпосередньо витрати підприємства, пов'язані із виплатою таких компенсацій.

Нижче пропонуємо кореспонденції рахунків для відображення операцій підприємства, пов'язаних з наданням окремих складових соціального пакету підприємства (табл. 3).

Таблиця 3. Облікове відображення операцій підприємства, пов'язаних з наданням соціального пакету працівникам

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Порядок визначення показника
		Д	К	
1	2	3	4	5
Видача і анулювання позики				
1	Видано працівнику підприємства безпроцентну позику – строком до 1 року	377	301 (311)	Сума та форма видачі (готівкова, безготівкова) визначається у договорі позики
	– строком більше 1 року	183	301 (311)	Сума та форма видачі (готівкова, безготівкова) визначається у договорі позики
2	Переведено частину довгострокової заборгованості за позикою працівнику, що підлягає погашенню протягом 12 місяців з дати балансу	377	183	У сумі, яка, згідно з договором позики, підлягає погашенню протягом 12 місяців з дати балансу
3	Погашено працівником підприємства частину позики	301	377	Визначається згідно з договором за умови дотримання працівником графіку погашення позики
4	Визнано суму анульованої позики у складі інших операційних витрат підприємства	949.1.1	377	До складу витрат відноситься сума анульованої позики, а також сума ПДФО від неї
5	Нараховано суму ПДФО від суми анульованої позики	377	641	15 % від суми позики, яка була анульована (пробачена працівнику) із застосуванням "натурального" коефіцієнту (1,176471), визначеного для доходів, нарахованих на користь платника податків, у натуральній формі
6	Утримано із заробітної плати працівника суму ПДФО, що припадає на суму анульованої позики працівника	661	377	Сума, що визначена в операції 5
7	Погашено заборгованість за ПДФО	641	311	Визначається за складеними податковими розрахунками
Оренда квартири для працівника підприємства*				
1	Перераховано попередню оплату оренди орендодавцю	371	301 (311)	Сума орендної плати за договором за вирахуванням суми ПДФО
2	Надано працівнику житло у користування (нараховано додаткове благо працівнику)	949.1.2	663	Сума, зазначена у договорі оренди, із застосуванням "натурального" коефіцієнта
3	Утримано суму ПДФО від вартості додаткового блага, наданого працівнику	663	641	15 % від суми, визначеної в оп. 1
4	Відображено зарахування вартості наданого житла у дохід працівника	663	685	Сума, зазначена у договорі оренди
5	Утримано ПДФО із доходу особи-орендодавця (якщо договір оренди укладено за фізичною особою)	685	641	15 % від суми орендної плати відповідно до договору
6	Закрито розрахунки за виданими авансами	685	371	На суму перерахованого раніше авансу
7	Перераховано ПДФО до бюджету	641	311	Сума, визначена в оп. 3 та в оп. 5
Компенсація працівнику вартості оренди житла **				
1	Нараховано працівнику компенсацію за оренду ним житла	949.1.2	663	Сума, зазначена у договорі оренди, із врахуванням "натурального" коефіцієнта, визначеного для доходів у negroшовій формі
2	Утримано суму ПДФО із доходу працівника	663	641	15 % від суми, визначеної у оп. 1
3	Перераховано ПДФО до бюджету	641	311	Сума, визначена в оп. 2
4	Виплачено працівнику компенсацію вартості оренди житла	663	301 (311)	Сума орендної плати за договором (див. оп. 1) за вирахуванням суми ПДФО (див. оп. 2)
Надання у користування працівнику житла, яке знаходиться у власності підприємства ***				
1	Передано працівнику у користування житлове приміщення	103.2	103.1	За первісною вартістю приміщення, що знаходиться на балансі підприємства
2	Нараховано знос житлового приміщення	949.1.2	131	У сумі, розрахованій відповідно до обраного методу нарахування зносу
Добровільне медичне страхування працівників				
1	Перераховано страховий платіж страховій компанії	654	311	У сумі, визначеній за договором
2	Віднесено на витрати майбутніх періодів суму страхового платежу із визнанням доходів працівника	39	663	Сума, визначена за договором страхування, помножена на "натуральний" коефіцієнт
3	Зараховано витрати на страхування працівника	663	654	У сумі, що перерахована страховій компанії
4	Утримано ПДФО	663	641	У сумі, що нарахована за кредитом рах. 654, помножена на ставку ПДФО
5	Списано на витрати періоду (місяця) суму страхового платежу	949.1.4	39	У сумі, віднесеної на витрати майбутніх періодів ділиться на кількість місяців у періоді страхування
6	Перераховано ПДФО до бюджету	641	311	Сума, визначена в оп. 4
<i>Продовження табл. 3</i>				
1	2	3	4	5
Оплата навчання працівників у вищому навчальному закладі ****				
1	Відображено у складі витрат майбутніх періодів витрати на оплату навчання згідно з договором	39	311	У сумі, визначеній договором на навчання, укладеним між підприємством та навчальним закладом
2	Відображено витрати підприємства за місяць навчання працівника у вузі із визнанням доходів працівника:	949.1.5	663	Розраховується як гранична сума доходу для застосування податкової соціальної пільги відповідно до пп. 6.5.1 Закону України "Про податок з доходів фізичних осіб"

	– у частині, що не обладається ПДФО				
3	– у частині, що обладається ПДФО	949.15	663		У сумі, що визначається як перевищення вартості навчання за місяць над сумою, що визначена в оп. 2 із застосуванням "натурального" коефіцієнта відповідно до чинного законодавства
4	Нараховано ПДФО з оподаткованої частини доходу	663	641		15 % від частини вартості навчання, що оподатковується ПДФО
5	Перераховано податок у момент оплати за навчання працівника	641	311		Сума, визначена в оп. 4
6	Надано послуги з навчання за перший місяць	663	39		Сума, визначена договором на навчання як плата за місяць

Примітки:

* Аналогічним чином обліковується оренда автомобіля для надання його працівнику підприємства у користування відповідно до складових соціального пакету

** Аналогічним чином обліковується компенсація працівнику підприємства витрат на проїзд, оплату комунальних платежів, телефонних розмов тощо відповідно до складових соціального пакету

*** Аналогічним чином обліковується надання працівнику підприємства у користування автомобіля та інших необоротних активів відповідно до складових соціального пакету

**** Аналогічним чином обліковується надання абонементів у спортивні зали, басейни тощо працівникам відповідно до складових соціального пакету

Запропонований підхід до документування та облікового відображення операцій підприємства з надання соціального пакету працівникам дозволить систематизувати інформацію для визначення розмірів винагороди за працю, стимулюючих та компенсаційних виплат за кожним працівником підприємства, а також достовірно оцінити витрати підприємства на забезпечення працівників додатковими благами. Крім того, це дозволить підвищити аналітичність інформації для здійснення розрахунків за податками і платежами.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

За результатами проведеного дослідження сформульовано наступні висновки:

1. Послуги та блага, що передбачені соціальним пакетом підприємства покликані стимулювати працівника до підвищення кваліфікації, рівня освіти, отримання додаткових навичок, а також до продовження співпраці з даним підприємством, що є позитивним як для самого працівника, так і для підприємства.

2. Чинне законодавство України не передбачає обов'язкового запровадження соціального пакету, проте, встановлює право підприємства запроваджувати додаткові соціальні гарантії. Набір таких гарантій підприємство обирає самостійно за вимогами працівників, виходячи із власних можливостей та з огляду на практику діяльності конкурентів. Отже, склад соціальних пакетів може бути найрізноманітніший, що зумовлює і широкое коло господарських підприємств, які підприємство здійснює у зв'язку з наданням такого компенсаційного пакету.

3. Визначено склад документального забезпечення здійснення операцій, пов'язаних з наданням соціального пакету працівникам та обґрунтовано його використання як джерела інформації про особливості господарських операцій та при визначенні порядку їх оподаткування.

4. З огляду на різноманітність господарських операцій, які підприємство здійснює для забезпечення працівників підприємства соціальним пакетом, виділено об'єкти бухгалтерського обліку за такими операціями в залежності від обраного підприємством способу надання працівникам додаткових благ та компенсацій. Обґрунтовано розрізи ведення аналітичного обліку об'єктів за операціями з надання соціального пакету підприємства, що забезпечить підвищення аналітичності облікової інформації за такими операціями для цілей прийняття рішень про ступінь виконання положень колективного договору керівництвом підприємства та для розрахунків за податками і платежами. Крім того, це дозволить більш оперативно визначати індивідуальні доходи, отримувані працівниками, що підлягають оподаткування податку з доходів фізичних осіб. Запропоновано систему рахунків аналітичного обліку для відображення витрат підприємства, що пов'язані із забезпеченням працівників послугами та благами соціального пакету. Облік витрат на зазначених рахунках дозволить підприємству визначати витрати за кожним компонентом соціального пакету, надаватиме інформацію для управління такими витратами та дозволить керівництву робити обґрунтовані висновки про доцільність

розширення складу соціального пакету, запровадження його елементів для певних категорій персоналу.

5. Запропоновано кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій, пов'язаних з наданням соціального пакету працівникам підприємства, з урахуванням вимог податкового законодавства, інструкцій з використання Плану рахунків бухгалтерського обліку, а також виділення вище об'єктів бухгалтерського обліку за відповідними операціями. Це дозволить більш достовірно відображати результати господарських операцій підприємства на забезпечення соціального пакету, зокрема, уникнути визнання доходів підприємства (при відображенні надання у користування працівнику активів підприємства та при споживанні працівниками послуг сторонніх підприємств).

Список використаної літератури:

1. *Батищев В.* Навчання за контрактом: облік та оподаткування / В. Батищев // Бухгалтерія. – 2007. – № 32. – С. 61-65. 2. *Батищев В.* За знанням – за кордон / В. Батищев // Навчання: законодавство, оподаткування, облік: Збірник систематизованого законодавства. – 2006. – Вип. 9. – С. 228-230. 3. *Батищев В.* Навчальні заклади – прямий шлях до професії / В. Батищев // Навчання: законодавство, оподаткування, облік: Збірник систематизованого законодавства. – 2006. – Вип. 9. – С. 220-221. 4. *Бутинець Ф.Ф.* Альфа і омега бухгалтерського обліку або моя болісна не сповідь. – Житомир: ПП "Рута", 2007. – 328 с. 5. *Васильев Г.* Безкоштовні чай і кава для працівників: податкові наслідки / Г. Васильев // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 39. – С. 47-48. 6. *Васильев Г.* Розвезення співробітників: податкові наслідки для роботодавця / Г. Васильев // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 39. – С. 32-34. 7. *Васильев Г.* Службовий автомобіль – в особисте користування: чи утримувати податок з доходів / Г. Васильев // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 39. – С. 30-32. 8. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року [Електронний ресурс]: К.: CD-вид-во "Інфодиск", 2008. – 1 електрон. опт. диск (CD-ROM): цв; 12 см. – Систем. вимоги: Pentium-233; 32 Mb RAM; CD-ROM Windows 95 OSR2/98/NT SP6/2000/XP. – Заголовок з титулу. Екрану. 9. *Гудзь Н.* Облік витрат на утримання персоналу / Н. Гудзь, О. Савельєва // Збірник тез доповідей П'ятої ювілейної науково-практичної молодих учених "Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність і тенденції глобалізації. Частина 2 – С. 412-413. 10. Жиглей І.В. Бухгалтерський облік як суспільна наука та інструмент забезпечення соціальної безпеки суспільства // Розвиток теорії та методології обліку і аналізу в умовах трансформації суспільної свідомості [текст]: Монографія // І.В. Жиглей, І.В. Замула, О.В. Олійник, М.М. Шигун; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 319 с. 11. *Жиглей І.В.* Роль суб'єктів господарювання в підвищенні кваліфікації працівників: необхідність, оподаткування, облік / І.В. Жиглей // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева.

Збірник тез та текстів виступів на П'ятій всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – С. 29-31. 12. Закон України “Про податок з доходів фізичних осіб” № 889 від 22.05.03 р. [Електронний ресурс]: К.: CD-вид-во “Інфодиск”, 2008. – 1 електрон. опт. диск (CD-ROM); цв; 12 см. – Систем. вимоги: Pentium-233; 32 Mb RAM; CD-ROM Windows 95 OSR2/98/NT SP6/2000/XP. – Заголовок з титул. екрану. 13. Заруба І. Перерви в роботі для відпочину: обліковуємо витрати на настільні ігри та спортінвентар / І. Заруба // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 39. – С. 45-47. 14. Ільницький Ю. Соцпакетна позика працівнику: оформлюємо відносини / О. Ільницький // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 39. – С. 5-11. 15. Кодекс законів про працю України від 10 грудня 1971 року [Електронний ресурс]: К.: CD-вид-во “Інфодиск”, 2008. – 1 електрон. опт. диск (CD-ROM); цв; 12 см. – Систем. вимоги: Pentium-233; 32 Mb RAM; CD-ROM Windows 95 OSR2/98/NT SP6/2000/XP. – Заголовок з титул. екрану. 16. Пацула О. Витрати підприємства на підготовку і перепідготовку кадрів: деякі аспекти оподаткування / О. Пацула // Науковий збірник “Обліково-аналітичні системи суб'єктів господарської діяльності в Україні”. – 2005. – Спецвипуск 15 (частина 2). – С. 528-532. 17. Пацула О.І. Облік і контроль соціальних витрат підприємства: автореф дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” / О.І. Пацула. – Київ, 2007. – 20 с. 18. Пацула О. Облік і оподаткування витрат підприємства на медичне обслуговування і страхування працівників / О. Пацула // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. – 2005. – № 3 (Спецвипуск). – С. 127-132. 19. Пацула О. Соціальні витрати підприємства та їхня класифікація / О. Пацула // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. – 2006. – № 3. – С. 74-81. 20. Переверзева О. Навчання працівників за рахунок підприємства / О. Переверзева // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 39. – С. 48-51. 21. Прощина Т. Оплата спортзалу чи басейну для працівників: що буде в обліку / Т. Прощина // Все про

бухгалтерський облік. – 2008. – № 39. – С. 44-45. 22. Прощина Т. Організація корпоративного свята: податкові наслідки / Т. Прощина // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 39. – С. 51-58. 23. Прощина Т. Путівки на оздоровлення та відпочинок для працівників / Т. Прощина // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 39. – С. 42-44. 24. Троїцька А. Проїзні для працівників / А. Троїцька // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 39. – С. 37-41. 25. Харитонова Н. Компенсуємо працівникам проїзд на роботу і назад: податкові наслідки / Н. Харитонова // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 39. – С. 41-42. 26. Харитонова Н. Підприємство орендує квартиру для працівника: податкові наслідки / Н. Харитонова // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 39. – С. 18-22. 27. Харитонова Н. Медичне страхування працівників як складова соцпакету / Н. Харитонова // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 39. – С. 11-14. 28. Харитонова Н. Недержавне пенсійне страхування працівників / Н. Харитонова // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 39. – С. 14-18. 29. Циганенко В. Оплата квартири та комунальних послуг за працівника / В. Циганенко // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 39. – С. 22-30. 30. Циганенко В. Особисті розмови співробітників по службовому телефону: оподаткування та облік / В. Циганенко // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 39. – С. 34-37. 31. Циганенко В. Соціальний пакет: що включити і як запровадити / В. Циганенко // Все про бухгалтерський облік. – 2008. – № 39. – С. 3-4. 32. Чибісов В. Підготовка та перепідготовка кадрів: договір, оподаткування та облік / В. Чибісов // Навчання: законодавство, оподаткування, облік: Збірник систематизованого законодавства. – 2006. – Вип. 9. – С. 222-227.

ШИМАНСЬКА Катерина Володимирівна – аспірант кафедри бухгалтерського обліку і контролю Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:
– бухгалтерський облік і контроль операцій з виконання положень колективного договору;
– проблеми фінансового обліку