

УДК 343.98:330:001:89

Буколова В. В., кандидат економічних наук, судовий експерт

**ПРАВОВА ПІДТРИМКА ТА ДЖЕРЕЛА ІНФОРМАЦІЇ
ДЛЯ ВИРІШЕННЯ ПИТАНЬ ДОКУМЕНТАЛЬНОГО
ПІДТВЕРДЖЕННЯ ЗАБОРГОВАНOSTІ З ВИПЛАТИ
ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ, ПОСТАВЛЕНИХ НА ВИРІШЕННЯ
СУДОВОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ ЕКСПЕРТИЗИ**

**LEGAL SUPPORT AND SOURCES OF INFORMATION
TO RESOLVE ISSUES WITH DOCUMENTARY
CONFIRMATION OF DEBT, WHICH SET FOR SOLVING
BY FORENSIC ECONOMIC EXAMINATION**

Анотація. Для забезпечення документального підтвердження розміру заборгованості з виплати заробітної плати та інших обов'язкових платежів найманим працівникам, яка викладена у зверненнях до правоохоронних органів потерпілих громадян, здійснюється судова економічна експертиза. Джерелом інформації по нарахованій та виплаченій заробітній платі, по заборгованості перед кожним працівником є не тільки первинні документи щодо особового складу та реєстри аналітичного обліку розрахунків із заробітної плати (по рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»), а й обов'язкова звітність із заробітної плати. Метою цієї статті є обґрунтування можливості використання звітності для підтвердження заборгованості, що склалася на підприємстві перед найманими працівниками на визначену дату.

Ключові слова: суб'єкт господарювання, заробітна плата, розмір заборгованості, реєстри аналітичного обліку розрахунків, обов'язкова звітність із заробітної плати.

Abstract. To provide documentary evidence of arrears of wages and other mandatory payments to employees, which is set out in appeals to the law enforcement agencies of the affected citizens, a forensic economic examination is conducted. A source of information on accrued and paid wages on debts to each employee, there are not only primary documents on personnel and the registers of the analytical accounting calculations for wages (on account 66 "Calculations for payments to employees"), but also mandatory reporting of wages. The purpose of this article is to substantiate the possibility of using reporting for confirmation of the debt, which formed at the enterprise before of employees on a certain date.

Key words: economic entities, wages, the amount of debt, registers of analytical accounting calculations, mandatory reporting of wages.

Право кожного громадянина на своєчасне одержання винагороди за працю та соціальних виплат закріплено в ст. 43, 46 Конституції України [1]. Реалізація зазначених конституційних прав громадян урегульована Кодексом законів про працю України [2], Законом України «Про оплату праці» [3], іншими законодавчими та нормативними актами.

Частиною 1 ст. 94 Кодексу законів про працю України [2] та частиною 1 ст. 1 Закону України «Про оплату праці» [3] визначено, що заробітна

плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Оплата праці працівників підприємства здійснюється в першочерговому порядку, що передбачено абзацом 5 ст. 97 Кодексу законів про працю України [2] та абзацом 3 ст. 15 Закону України «Про оплату праці» [3]. Усі інші платежі здійснюються підприємством після виконання зобов'язань щодо оплати праці.

У ч. 5 ст. 24 Закону України «Про оплату праці» [3] зазначено, що своєчасність та обсяги виплати заробітної плати працівникам не можуть бути поставлені в залежність від здійснення інших платежів та їх черговості. Статтею 115 Кодексу законів про працю України [2] передбачено, що заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні в терміни, визначені колективним договором, але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує 16 календарних днів. Відповідно до ст. 116 цього Кодексу [2] при звільненні працівника виплата всіх належних йому сум здійснюється в день звільнення.

Якщо посадові особи суб'єкта господарської діяльності, відповідальні за нарахування та виплату заробітної плати та інших обов'язкових платежів найманим працівникам, умисно та безпідставно не виплачують заробітну плату чи інші визначені законом виплати громадянам більш ніж за один місяць унаслідок нецільового використання коштів, призначених для виплати заробітної плати, та інших встановлених законом виплат, після перевірки контролюючою організацією зазначеного суб'єкта господарської діяльності дані щодо заборгованості вносяться до Єдиного реєстру досудових розслідувань. А для забезпечення документального підтвердження розміру заборгованості, яка викладена у зверненнях до правоохоронних органів потерпілих громадян, здійснюється судова економічна експертиза.

Відповідно до ст. 3 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [4] метою ведення бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства. Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який здійснюється підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, які використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

Безпосереднім завданням обліку праці й заробітної плати є: у визначені терміни здійснювати розрахунки з робітниками підприємства по оплаті праці (нарахування заробітної плати й інших виплат, сум до утримання та видачі); своєчасно й правильно відносити на собівартість продукції (робіт, послуг) суми нарахованої заробітної платні та відрахувань органам соціального страхування; збирати й групувати показники по праці і заробітній платі з метою оперативного керівництва та складання необхідної звітності, а також розрахунків з органами соціального страхування, пенсійними органами й органами зайнятості.

Відповідно до Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій [5], узагальнення інформації щодо розрахунків за виплатами працівникам з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо), за неoderжані у визначений термін з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами здійснюється на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», який має такі субрахунки:

- 661 «Розрахунки за заробітною платою»;
- 662 «Розрахунки з депонентами»;
- 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати, за дебетом – виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати (погашення заборгованості перед працівниками за іншими виплатами); утримання податку з доходів фізичних осіб, відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам. Заборгованість підприємства з виплат працівникам у разі одержання підприємством готівки для виплати через касу підприємства та неотримання її працівниками у визначений термін відображається за дебетом субрахунків 661 «Розрахунки за заробітною платою» і 663 «Розрахунки за іншими виплатами» та кредитом субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами». На субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» здійснюється облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності. Аналітичний облік розрахунків здійснюється за кожним працівником, видами виплат та утримань.

Об'єктами експертного дослідження при проведенні економічних досліджень щодо заборгованості з виплати заробітної плати по кожному працівнику є:

- колективний договір, який містить відомості щодо термінів виплати заробітної плати;
- первинні документи щодо особового складу (накази, розпорядження про прийом на роботу, пересування по службі, роботі, звільнення тощо);
- реєстри аналітичного обліку розрахунків із заробітної плати (по рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», які містять дані по нарахуванню, утриманню й виплаті заробітної плати).

Крім наведених документів, джерелом інформації по нарахованій та виплаченій заробітній платі, по заборгованості перед працівниками є обов'язкова звітність із заробітної плати:

– Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску (щоквартальний);

– Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, форми № 1ДФ (щоквартальний);

– Звіт про суми заробітної плати працівників (доходу, грошового забезпечення, допомоги, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування до органів доходів і зборів, форма № Д 4 (місячна, річна);

– статистичний звіт «Звіт з праці» (форма № 1-ПВ (місячна));

– статистичний звіт «Звіт про заборгованість з оплати праці» (форма № 3-борг (місячна).

Необхідно зазначити, що для документального підтвердження заборгованості з виплати заробітної плати за наявності на дослідженні тільки обов'язкової звітності із заробітної плати необхідно мати інформацію про реєстраційний номер облікової картки платника податків (ідентифікаційний номер) кожного працівника.

Відповідно до Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску [6]:

– у розділі I «Суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і суми утриманого з них податку»:

– у графі 3а «Сума нарахованого доходу» відображається (за звітний квартал) дохід, який нарахований фізичній особі відповідно до ознаки доходу згідно з довідником ознак доходів, наведеним у додатку до цього Порядку [6]. У разі нарахування доходу його відображення у графі 3а є обов'язковим незалежно від того, виплачені такі доходи чи ні. Нарахований дохід відображається повністю, без вирахування податку на доходи фізичних осіб, суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, у випадках, передбачених законом, – обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника, суми податкової соціальної пільги за її наявності та військового збору (у періоді його справляння);

– у графі 3 «Сума виплаченого доходу» відображається сума фактично виплаченого доходу платнику податку податковим агентом. Заробітна плата, що виплачується у визначені терміни в наступному місяці, повинна бути відображена в податковому розрахунку за той період, у який входить попередній місяць, за який заробітну плату було нараховано. Наприклад, до податкового

розрахунку за I квартал входить заробітна плата за січень, яка нарахована в січні та виплачена в лютому, за лютий (нарахована в лютому та виплачена в березні), за березень (нарахована в березні та виплачена у квітні).

Отже, згідно з даними щоквартального звіту «Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку» можна встановити заборгованість станом на кінець звітного кварталу незалежно від строків виплати заробітної плати за останній місяць звітного кварталу. Оскільки сума нарахованої до виплати заробітної плати за останній звітний місяць не є заборгованістю до настання терміну її виплати, то в зазначеній звітності враховується вся виплачена зарплата за звітний період, навіть якщо її виплата припадає на наступний за звітним кварталом місяць. Крім того, у зазначеній звітності відображена заробітна плата без вирахування податків і зборів, які сплачуються одночасно з виплатою заробітної плати працівнику.

Статтями 20 та 21 Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» [7] передбачено таке:

- обчислення страхових внесків застрахованих осіб здійснюється страховальниками на підставі бухгалтерських та інших документів, відповідно до яких проводиться нарахування (обчислення) або які підтверджують нарахування (обчислення) заробітної плати (доходу), грошового забезпечення, на які відповідно до цього Закону нараховуються страхові внески;
- перерахування страхових внесків здійснюється страховальниками одночасно з одержанням (перерахуванням) коштів на оплату праці (виплати доходу);
- страхові внески підлягають сплаті незалежно від фінансового стану платника страхових внесків. Установи банків приймають від страховальників платіжні доручення та інші платіжні документи на видачу (перерахування) коштів для виплат заробітної плати (доходу), на які відповідно до цього Закону нараховуються страхові внески, та здійснюють видачу (перерахування) зазначених коштів лише за умови одночасного подання страховальником платіжних документів про перерахування коштів для сплати відповідних сум страхових внесків або документів, що підтверджують фактичну сплату цих сум. У разі невиконання банками цієї вимоги вони за рахунок власних коштів у порядку, встановленому Національним банком України, сплачують відповідному територіальному органу Пенсійного фонду суму, що дорівнює сумі несплачених страхових внесків, з правом зворотної вимоги до страховальників щодо відшкодування цієї суми;
- на кожную застраховану особу відкривається персональна електронна облікова картка, якій присвоюється унікальний номер електронної облікової картки;
- персоналізовані відомості про заробітну плату (дохід, грошове забезпечення, допомогу, компенсацію) застрахованих осіб, на яку нараховано і з якої сплачено страхові внески, та інші відомості подаються до Пенсійного фонду роботодавцями, підприємствами, установами, організаціями, військовими

частинами та органами, які виплачують грошове забезпечення, допомогу та компенсацію відповідно до законодавства.

Отже, в обов'язковій звітності із заробітної плати відображаються відомості про заробітну плату працівників суб'єкта господарювання, на яку нараховано та з якої сплачено страхові внески. Різниця між нарахованою та сплаченою заробітною платою (заборгованість з виплати заробітної плати) не враховується Головним управлінням Пенсійного фонду України як отриманий працівником дохід та, відповідно, період, за який не сплачено страхові внески, не враховується в страховий стаж для нарахування пенсії.

Підсумовуючи викладене, на підставі відомостей з обов'язкової звітності із заробітної плати, які подані суб'єктом господарювання до Державної податкової служби та Головного управління Пенсійного фонду України, можна встановити заборгованість, що склалася на підприємстві перед найманими працівниками на визначену дату.

Список використаних джерел:

1. Конституція України, затверджена 28.06.1996 Верховною Радою України, Закон № 254к/96-ВР (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр#Text>
2. Кодекс законів про працю України, затверджений 10.12.1971 Верховною Радою Української Радянської Соціалістичної Республіки, Закон № 322-VIII (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text>
3. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 № 108/95-ВР (зі змінами та доповненнями). URL: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkovye-zakonodavstvo/normativno-pravovi-akti-z-pitan-kpr/zakoni-ukraini/61740.html>
4. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями). URL: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T990996.html
5. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291, зареєстрована в Міністерстві юстиції України 21.12.1999 за № 892/4185 (зі змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
6. Порядок заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску, затверджений наказом Міністерства фінансів України 13 січня 2015 р. № 4 (у редакції наказу Міністерства фінансів України 15 грудня 2020 року № 773). URL: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/mitne-zakonodavstvo/nakazi/63719.html>
7. Закон України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» від 09.07.2003 № 1058-IV (зі змінами та доповненнями). URL: <http://sfs.gov.ua/arhiv/podatkovaya-baza-do-nabrannya-chinnosti-podatkovim-kodeksom/normativno-pravova-baza/zakoni-ukraini/arhiv-zakoniv-ukraini/zakoni-ukraini-za-2003-rik/print-60052.html>

