

Оцінка досвіду застосування єдиного соціального внеску в підприємствах АПК

Реформування системи соціального захисту населення та спричинені ним зміни у чинному законодавстві, зокрема прийняття Закону України “Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування”, привели до суттєвих змін в організації розрахунків за соціальним страхуванням суб’єктів господарювання. Зміна порядку формування коштів позабюджетних фондів певним чином вплинула і на порядок та обсяги розрахунків підприємств АПК за соціальним страхуванням. У нечисленних публікаціях науковців і практиків висвітлюються передусім перспективи та організаційно-правові аспекти забезпечення збору й обліку єдиного соціального внеску¹ та недостатньо уваги приділяється аналізу наслідків запровадження єдиного соціального внеску в окремих галузях економіки.

Мета статті – проаналізувати особливості переходу й оцінити досвід застосування єдиного соціального внеску в підприємствах АПК.

Внески до фондів соціального страхування є важливою складовою системи обов’язкових платежів підприємств АПК; специфічною складовою системи господарюючих суб’єктів, оскільки мають страхову природу і розглядаються як додаткова оплата у разі реалізації соціальних ризиків². При

аналізі розрахунків за соціальним страхуванням будемо виходити з положення, що єдиний внесок, запроваджений у 2011 році, є консолідованим страховим внеском до системи загальнообов’язкового державного соціального страхування, який встановлюється у відсотках до бази нарахування відповідно до класів професійного ризику виробництва за видами їх економічної діяльності (від 36,76 до 49,7% від оплати праці, що є базою нарахування) та вноситься до Пенсійного фонду. Суми єдиного внеску розподіляються за видами загальнообов’язкового державного соціального страхування пропорційно до сум єдиного внеску (у відсотках) згідно з чинним законодавством відповідно класу професійного ризику. Зокрема, Порядком визначення класу професійного ризику виробництва за видами економічної діяльності переробні підприємства АПК віднесено до 21 класу, сільськогосподарських товаровиробників – до 22 класу.

Здійснивши порівняльний аналіз порядку формування внесків за соціальним страхуванням у підприємствах АПК до й після введення єдиного соціального внеску (рис. 1), зробимо такі висновки: 1) відбулися суттєві зміни в адмініструванні платежів: починаючи з 2011 року внески нараховуються та сплачуються до Пенсійного фонду України, а не окремо до кожного з позабюджетних фондів, як це було у 2010 році; 2) із запровадженням єдиного внеску залишаються нарахування роботодавцям на фонд оплати праці й утримання із заробітної плати найманих працівників, причому ставки нарахування та утримання залежать від видів нарахованих доходів фізичним особам; 3) ставка внесків на загальнообов’язкове державне соціальне страхування для переробних підприємств залишилася незмінною (37,18%), а для сільськогосподарських підприємств во-

¹ Тулуш Л. Єдиний соціальний внесок у сільському господарстві: перспективи запровадження / Л.Тулуш// Вісник Сумського НАУ. Серія Фінанси і кредит. – 2007. – № 2. – С. 68-75; Варчук О. Єдиний соціальний внесок: нарахування та облік / О.Варчук, Р. Колісник // Матеріали V Всеукр. наук.-практич. Інтернет-конференції “Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України”; Одеса, ОНПУ, 2011. – С. 93-95; Карамішев Д. Організаційно-правові засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування / Д. Карамішев, Л. Карамішева // Актуальні проблеми державного управління. – 2011. – №2 (40). – С. 1-8; Ушакова Л. Єдиний соціальний внесок: основи / Л. Ушакова // Податки та бухгалтерський облік. – 2011. – № 6. – С. 6-16.

² Тулуш Л.Д. Податкове регулювання дохідності сільськогосподарського виробництва / Л.Д. Тулуш // Збірник наук. праць Національного університету державної податкової служби України. – 2011. – № 1. – С. 586.

на зростає з 36,4 до 37,19% від бази нарахування.

Відбулися зміни й у термінах сплати внесків: якщо до 2011 року підприємства в обов'язковому порядку не пізніше 20-го числа сплачували внесок до Пенсійного фонду України, а решту внесків – під час виплати

заробітної плати, то з 2011 року до 20-го числа має сплачуватися сума єдиного внеску, що складається із сум нарахувань і утримань¹. Вважаємо, що ці зміни призведуть до певного погіршення фінансового стану передусім сільськогосподарських підприємств.

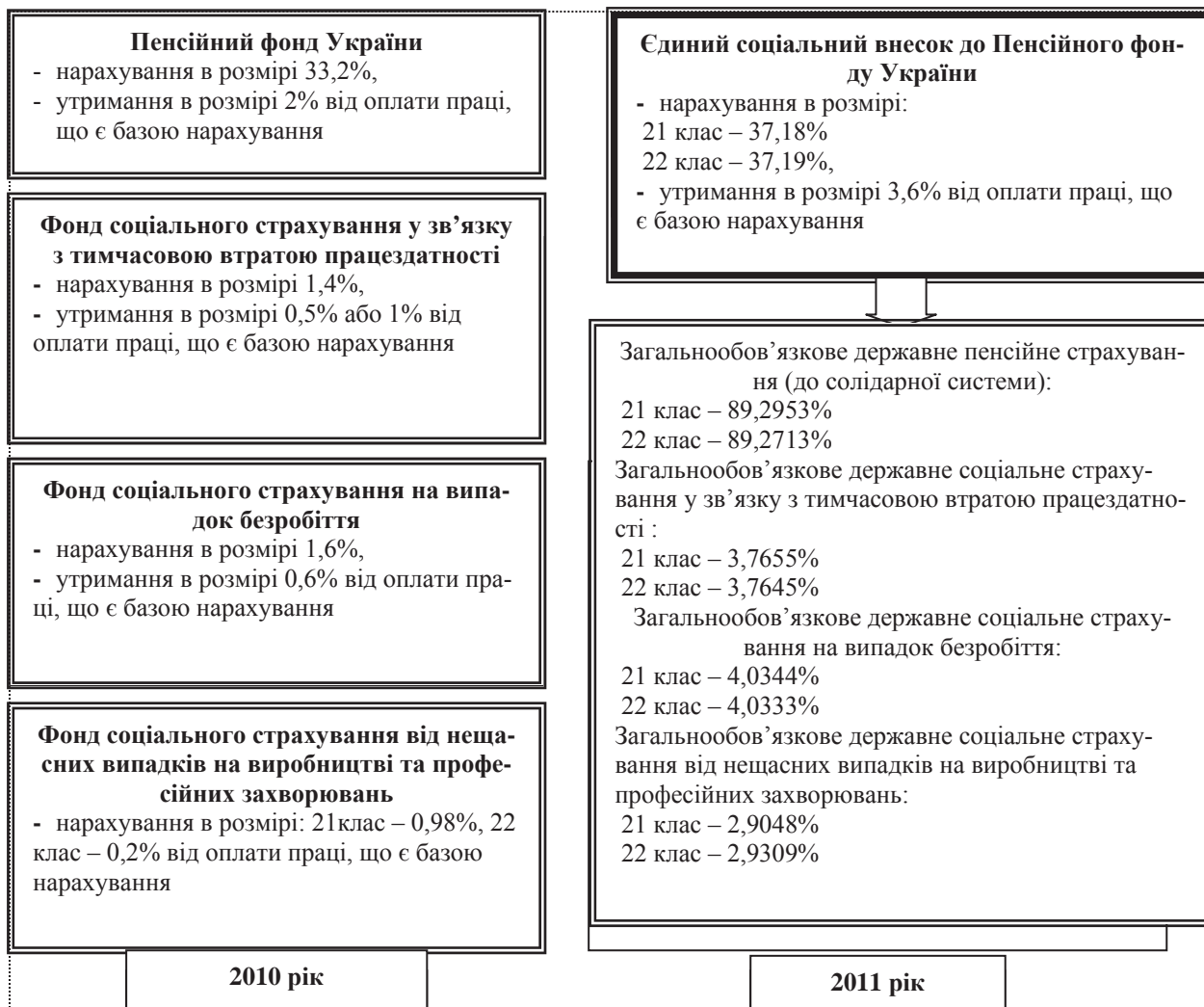


Рис. 1. Порядок нарахування внесків за соціальним страхуванням у підприємствах АПК у 2010-2011 рр.

Результати запровадження єдиного соціального внеску визначалися нами за трьома об'єктами: СТОВ ім. Ватутіна Шевченківського району Харківської області, що спеціалізується на вирощуванні продукції рослинництва і тваринництва; ТОВ Комбікормовий завод Близнюківського району Харківської області, що здійснює виробництво та переробку продукції рослинництва; ЗАТ Зіньків-

ський комбікормовий завод Полтавської області, предметом діяльності якого є переробка продукції рослинництва. При державній реєстрації в органах Пенсійного фонду перші два підприємства віднесено до 22-го, третє – до 21 класу професійного ризику. Аналіз порядку формування внесків за соціальним страхуванням у цих підприємствах за 2010-2011 роки наведено в таблиці.

¹ Вітковська О. Готуймося сплачувати єдиний соціальний внесок / О. Вітковська // Бюджетна бухгалтерія. – 2010. – № 35. – С. 39-46.

Для здійснення порівняльного аналізу сума нарахованого у 2011 році єдиного соціального внеску була розподілена за цільовим призначенням за встановленими ставками розподілу (хоча на практиці даний розподіл здійснює орган Пенсійного фонду). Як показують наведені в таблиці дані, зміни абсолютної величини нарахованих внесків за соціальним страхуванням в аналізованих підприємствах значною мірою зумовлені зміною чисельності працюючих та розміру оплати їхньої праці.

Проте можна зі впевненістю стверджувати, що внаслідок переходу на єдиний соціальний внесок, по-перше, розмір нарахувань на соціальне страхування з розрахунку на одного працюючого збільшився й особливо суттєво в сільськогосподарських підприємствах – відповідно на 3,4 та 22,6% (тоді як у

переробному підприємстві лише на 1,8%); по-друге, розмір утримань з оплати праці на соціальне страхування із розрахунку на працюючого збільшився в межах 24-30% як у сільськогосподарських, так і в переробних підприємствах АПК. Водночас спостерігаємо певний перерозподіл сплачених підприємствами коштів на соціальне страхування між позабюджетними фондами: при певному скороченні розміру внесків на випадок безробіття досить суттєво зростають нарахування за соціальним страхуванням від нещасних випадків на виробництві. Внаслідок зазначених змін порядку нарахування внесків на соціальне страхування у 2011 році, за нашими розрахунками, податкове навантаження на фонд оплати праці підприємств АПК знаходиться в межах 37-38%, тобто підвищилося в середньому на 0,6-0,7 п.п. (рис. 2).

Формування внесків за соціальним страхуванням у підприємствах АПК у 2010-2011 рр.

Показник	СТОВ ім. Ватутіна Шевченківського району Харківської області			ТОВ Комбікормовий завод Близнюківського району Харківської області			ЗАТ Зінківський комбікормовий завод Полтавської області		
	2010	2011	%	2010	2011	%	2010	2011	%
Середньооблікова чисельність працюючих, осіб	164	166	101,2	80	58	72,5	146	151	103,4
С.-г. угіддя, га	4445	4344	97,7	1657	1509	91,1	x	x	x
Фонд оплати праці, що є базою для нарахування внесків на соціальне страхування – всього, тис. грн	3158,0	3255,9	103,1	937,1	814,7	86,7	3131,4	3797,2	121,3
на 1 працюючого, грн	19256	19614	101,9	11713	14047	119,9	21448	25147	117,2
Нараховано внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування – всього, тис. грн.	1153,7	1210,9	105,0	348,7	308,2	88,9	1169,5	1442,9	123,4
на пенсійне страхування	1052,7	1081,0*	102,7	319,8	275,1*	86,0	1044,8	1288,5*	123,3
у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності	44,2	45,6*	103,1	13,3	11,6*	86,9	43,8	54,3*	123,9
на випадок безробіття	50,5	48,8*	96,7	13,7	12,4*	90,8	50,1	58,2*	116,2
від нещасних випадків та професійних захворювань на виробництві	6,3	35,5*	у 5,6 р.	1,9	9,0*	у 4,7 р.	30,7	41,9*	136,6
Нараховано страхових внесків на соціальне страхування з розрахунку на: 1 працюючого, грн	7035	7294	103,4	4359	5314	122,6	8010	8152	101,8
1 га с.-г. угідь, грн	259	279	107,7	210	204	97,6	x	x	x
Утримано страхових внесків на соціальне страхування – всього, тис. грн	112,0	146,9	131,2	33,1	29,7	89,7	110,8	148,0	133,6
на 1 працюючого, грн	683	885	129,6	414	512	123,7	759	980	129,1

* Обчислено із застосуванням коефіцієнтів розподілу єдиного соціального внеску.

Джерело: Розраховано авторами.

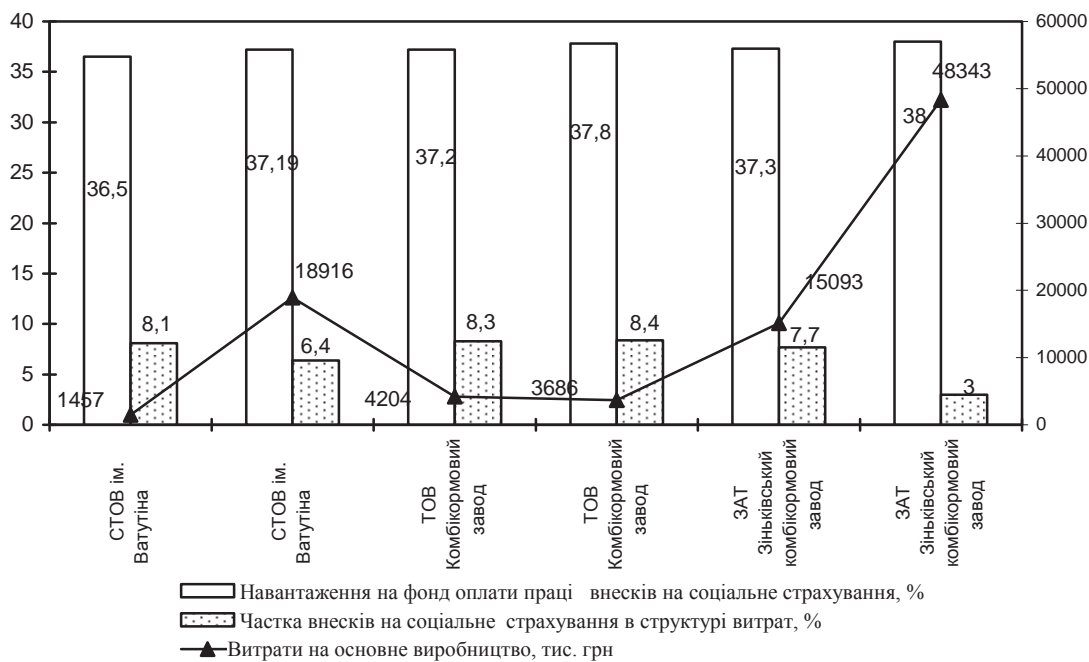


Рис. 2. Навантаження розрахунків за соціальним страхуванням на фонд оплати праці та витрати підприємств АПК у 2010-2011 рр.

Джерело: Розраховано авторами.

Цілком поділяємо позицію Л.Д. Тулуша і вважаємо, що таке навантаження на фонд оплати праці як сільськогосподарських, так і переробних підприємств є надмірним¹. До речі, вчений вважає за доцільне перейняти досвід країн СНД, де ставки пенсійних внесків для сільськогосподарських виробників суттєво нижчі, ніж для підприємств інших галузей національного господарства, і пропонує обмежити ставку пенсійного внеску 25% від об'єкта нарахування. З огляду на запровадження єдиного соціального внеску, який поєднує всі внески на соціальне страхування, вважаємо доречним збільшити розмір ставки до рівня 30% від бази нарахування.

Як показують результати аналізу, нарощування внесків на соціальне страхування не привело до відчутних зрушень їх частки в структурі витрат на виробництво, що є наслідком досить стрімкого зростання величини витрат (у першу чергу в переробних підприємствах) і особливо в частині матеріальних витрат. Проте оскільки нараховані внески за соціальним страхуванням включаються до витрат підприємства, то їх збільшення,

безумовно, підвищує величину витрат, а отже, при інших рівних умовах, зменшує фінансовий результат діяльності, знижує конкурентоспроможність окремих видів сільськогосподарської продукції на аграрному ринку та послаблює ринкову позицію підприємств АПК на ньому.

Результати проведених досліджень дають підстави стверджувати, що перехід підприємств АПК в розрахунках за соціальним страхуванням на єдиний соціальний внесок має як позитивні, так і негативні наслідки. До позитивних слід віднести зміни в адмініструванні розрахунків, а саме спрощення та скорочення порядку нарахування й документального оформлення страхових внесків, що сприяє економії затрат праці обліковців. До негативних відносимо: по-перше, збільшення зобов'язань за соціальним страхуванням підприємств АПК як в абсолютних, так і відносних показниках, що призводить до зростання податкового навантаження на фонд оплати праці, знижує фінансовий результат діяльності та в кінцевому підсумку впливає на рівень їх конкурентоспроможності. При цьому з'ясовано, що сприятливіші умови при нарахуванні єдиного соціального внеску серед підприємств АПК мають переробні підприємства; по-друге, суттєве зрос-

¹ Тулуш Л.Д. Податкове регулювання доходності сільськогосподарського виробництва / Л.Д. Тулуш // Збірник наук. праць Національного університету державної податкової служби України. – 2011. – № 1. – С. 586.

тання розміру утримань з оплати праці працівників АПК, особливо з огляду на те, що розміри оплати праці в сільському господарстві є нижчими серед галузей економіки.

Вважаємо, що основним напрямом розв'язання зазначених проблем повинен стати пошук оптимальних ставок єдиного соціального внеску для аграрних товаровиробників з урахуванням інтересів усіх заінтересованих сторін: з огляду на забезпечення умов для відтворення діяльності та фі-

нансової стійкості – для підприємств АПК і виконання фіскальної функції й забезпечення фінансової бази для формування джерел фінансування по кожному виду соціального страхування – для держави. Водночас питання удосконалення розрахунків за соціальним страхуванням підприємств АПК слід вирішувати в комплексі з питаннями удосконалення державної підтримки аграрної галузі, оскільки мова йде про пропорції вилучення та виділення державних коштів.

Проаналізовано особливості переходу та оцінено досвід застосування єдиного соціального внеску в сільськогосподарських і переробних підприємствах. Визначено основні переваги й недоліки організації розрахунків за соціальним страхуванням у підприємствах АПК.

Проаналізовані особливості переходу та здійснена оцінка застосування єдиного соціального внеску в сільськогосподарських і переробних підприємствах. Визначено основні переваги й недоліки організації розрахунків за соціальним страхуванням у підприємствах АПК.

The features of the transition are exposed and assessment of the application of the unified social payment to the agricultural and processing enterprises is carried out. The main advantages and disadvantages of the organization of social security calculations to agricultural enterprises are defined.

*

**А.А. ЧИРВА, старший викладач
Національний університет державної податкової служби України**

Удосконалення обліку виробничих витрат у системі рахунків у хлібопекарських підприємствах

На підставі загального визначення фінансового обліку як упорядкованої та регламентованої інформаційної системи, що систематично відображає в часі й просторі перетворення її стану, всіх господарських фактів, можна виділити необхідність її суттєвих змін. На відміну від зарубіжних країн, в яких формування і розвиток економіки та системи бухгалтерського обліку відбувалися природним шляхом протягом багатьох років, в Україні проходить прискорена економічна реформа, що вимагає відповідних перетворень у системі бухгалтерського обліку. Такі перетворення повинні враховувати важливі галузеві особливості при побудові фінансового обліку в кожному підприємстві.

Дослідженню впливу галузевих особливостей на побудову бухгалтерського обліку в харчовій промисловості в цілому і хлібо-

пекарного виробництва зокрема, постійно приділялась увага з боку науковців таких як: Ф.Ф. Бутинець, З.В. Гуцайлюк, Л.В. Жилкіна, В.О. Ластовецький, А.В. Озеран, В.М. Озеран, В.В. Сопко. При цьому важливим об'єктом наукових досліджень є логічна побудова фінансового обліку в системі рахунків. Теоретичним та методичним аспектам розвитку системи рахунків бухгалтерського обліку в Україні присвятили свої праці багато вчених: О.С. Бородкін, Б.І. Валуєв, Т.В. Давидюк, Г.Г. Кірейцев, М.В. Кужельний, А.М. Кузьмінський, В.Г. Лінник, Н.М. Малюга, В.М. Пархоменко, М.С. Пушкар, В.Г. Швець, І.Й. Яремко. Але донині не має єдиної думки щодо механізму використання рахунків класу 8 і класу 9 для підприємств виробничо-комерційної сфери й для хлібопекарних підприємств зокрема. Протя-