

УДК 657.1

**Боярова О.А.***кандидат економічних наук,  
доцент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту  
Національного університету біоресурсів і природокористування України***Кузик Н.П.***кандидат економічних наук,  
доцент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту  
Національного університету біоресурсів і природокористування України***Германчук Г.О.***старший викладач кафедри бухгалтерського обліку та аудиту  
Національного університету біоресурсів і природокористування України*

## ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ НАРАХУВАННЯ ТА ВИПЛАТИ КОМПЕНСАЦІЇ ЗА НЕВИКОРИСТАНІ ВІДПУСТКИ

### FEATURES OF ACCRUAL AND DISBURSEMENT ACCOUNTING OF COMPENSATION FOR UNUSED LEAVE

#### АНОТАЦІЯ

У статті досліджено нормативно-правове обґрунтування необхідності нарахування та виплати компенсації за невикористані відпустки, визначено послідовність нарахування компенсації за невикористану відпустку, розглянуто оптимальні шляхи вирішення проблем обліку та оподаткування компенсації за невикористані відпустки, враховуючи різні види відпусток та норми чинного законодавства

**Ключові слова:** нарахування відпускних, облік відпусток, витрати на компенсацію відпусток, виплати працівникам, невикористана відпустка.

#### АННОТАЦИЯ

В статье исследовано нормативно-правовое обоснование необходимости начисления и выплаты компенсации за неиспользованные отпуски, определена последовательность начисления компенсации за неиспользованный отпуск, рассмотрены оптимальные пути решения проблем учета и налогообложения компенсации за неиспользованные отпуски, учитывающая разные виды отпусков и нормы действующего законодательства

**Ключевые слова:** начисление отпусков, учет отпусков, затраты на компенсацию отпусков, выплаты работникам, неиспользованный отпуск.

#### ANNOTATION

In the article it was examined the regulatory ground of necessity of accrual and disbursement of compensation for unused leave, it was determined the sequence of accrual of compensation for unused leave. It was viewed the optimal ways of solving accounting and taxation problems of compensation for unused leave, taking into account the different types of vacations and norms of current legislation.

**Keywords:** holiday pay accruing, holiday pay accounting, holiday compensation expense, employee disbursements, unused leave.

**Постановка проблеми.** Важливим чинником ефективності діяльності підприємства є встановлення відносин з працівниками підприємства з моменту зарахування до моменту звільнення. За трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу заробітну плату. Громадяни України, які перебувають у трудових відносинах з підприємствами, установами, організаціями незалежно від форм власності,

виду діяльності та галузевої приналежності, а також ті, які працюють за трудовим договором у фізичної особи, мають право на відпустки.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання обліково-аналітичного забезпечення управління в частині інновацій розглядаються у працях В.І. Нагорного, Т.С. Крикунова, С.В. Зубаревої, О.М. Давиденко та ін.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Сучасні наукові дослідження головним чином спрямовані на дослідження обліку та контролю нарахування та виплати заробітної плати, однак постійно в центрі уваги практиків перебуває облік розрахунків за виплатою відпускних – оплата щорічної та додаткової відпусток або виплати компенсації за невикористану відпустку, відпустку у зв'язку з навчанням без відриву від виробництва. В умовах сьогодення, що характеризується динамічним законодавством, питання розрахунку виплати компенсації за невикористану відпустку постійно обговорюються та дискутуються, що потребує поглибленого дослідження як на теоретичному, так і на практичному рівнях.

**Мета статті** полягає в розкритті особливостей методики нарахування компенсації за невикористану відпустку в умовах чинного законодавства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Компенсація за невикористані дні щорічної відпустки є компенсаційною виплатою, передбаченою законодавством. Закон України «Про відпустки» встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, а також для виховання дітей, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи [1]. Статтею 4 Закону України «Про відпустки» установлені наступні види щорічних відпусток (рис. 1). На рис. 1 представ-

лено різні види щорічних відпусток. Необхідно з'ясувати, за які саме відпустки передбачається компенсація і коли її можна отримати.

Право на відпустки забезпечується:

- гарантованим наданням відпустки визначеної тривалості із збереженням на її період місця роботи (посади), заробітної плати (допомоги) у випадках, передбачених Законом України «Про відпустки»;

- заборону заміни відпустки грошовою компенсацією, крім випадків, коли за бажанням працівника частина щорічної відпустки замінюється грошовою компенсацією (при цьому тривалість наданої працівникові щорічної та додаткових відпусток не повинна бути менше ніж 24 календарних дні).

Відповідно до зазначеного Закону, в окремих випадках за невикористані щорічні відпустки передбачена грошова компенсація, а саме:

- у разі звільнення працівника – грошова компенсація виплачується за всі невикористані ним дні щорічної відпустки, а також додаткової відпустки працівникам, які мають дітей або повнолітню дитину – інваліда з дитинства підгрупи А І групи;

- у разі переведення працівника на роботу на інше підприємство – грошова компенсація за невикористані ним дні щорічних відпусток за його бажанням повинна бути перерахована на рахунок підприємства, на яке перейшов працівник;

- у разі смерті працівника – грошова компенсація за невикористані ним дні щорічних відпусток, а також додаткової відпустки працівникам, які мають дітей або повнолітню ди-

тину – інваліда з дитинства підгрупи А І групи, виплачується спадкоємцям.

Особам віком до 18 років заміна всіх видів відпусток грошовою компенсацією не допускається.

Не виплачують компенсацію за:

- додаткові відпустки у зв'язку з навчанням;

- творчі відпустки;
- відпустки для підготовки та участі в змаганнях.

Відповідно до ч. 2 ст. 127 Кодексу законів про працю [2], зайво використана частина відпустки не підлягає утриманню із заробітної плати працівника у випадках:

- призову або прийняття на військову службу, скерування на альтернативну (невійськову) службу;

- переведення працівника за його згодою на інше підприємство;

- при направленні на навчання;

- відмови від переведення на роботу в іншу місцевість разом з підприємством, а також відмови від продовження роботи у зв'язку зі зміною умов праці;

- виходу на пенсію;

- змін в організації виробництва і роботи, у т. ч. ліквідації, реорганізації або перепрофілювання підприємства, скорочення чисельності або штату працівників;

- смерті працівника;

- виявлення невідповідності працівника посаді або роботі, що виконується, внаслідок недостатньої кваліфікації або стану здоров'я, який перешкоджає продовженню цієї роботи;



Рис. 1. Види відпусток

- неявка на роботу понад чотири місяці під-ряд внаслідок тимчасової непрацездатності, не включаючи відпустку по вагітності та пологах, якщо законодавством не встановлено тривалішого терміну збереження місця роботи (посади) при певному захворюванні;

- відновлення на роботі працівника, який раніше виконував цю роботу.

У разі звільнення працівника на підставі письмової заяви йому можуть бути надані всі невикористані відпустки, при цьому днем звільнення буде останній день відпустки, а не останній робочий день. Надання відпустки з наступним звільненням не передбачає розрахунок її компенсації.

Методика розрахунку компенсації за невикористану відпустку подібна до розрахунку відпускних, які нараховують і виплачують згідно з Порядком обчислення середньої заробітної плати, затвердженим Постановою КМУ № 100 від 8 лютого 1995 р. [3].

Відповідно до п. 2 Порядку обчислення середньої заробітної плати, у разі якщо праців-

ник пропрацював на підприємстві менше року, середня заробітна плата обчислюється, виходячи з виплат за фактичний час роботи, тобто з першого числа місяця після оформлення на роботу до першого числа місяця, в якому надається відпустка або виплачується компенсація за невикористану відпустку. Як наслідок, якщо дата звільнення припадає, наприклад, на 31 грудня, то грудень місяць для компенсації не враховується. На жаль, інтереси працівника, який звільняється, не захищені в повному обсязі.

Алгоритм розрахунку кількості днів невикористаної відпустки та суми компенсації за невикористану відпустку визначено в листі Міністерства праці та соціальної політики України від 24.06.2011 р. № 208/13/116-11 [4]. Послідовність розрахунку компенсації за невикористану відпустку зображено на рис. 2.

Під час розрахунку компенсації за кожним видом відпусток розрахунок невикористаних днів здійснюється відокремлено.

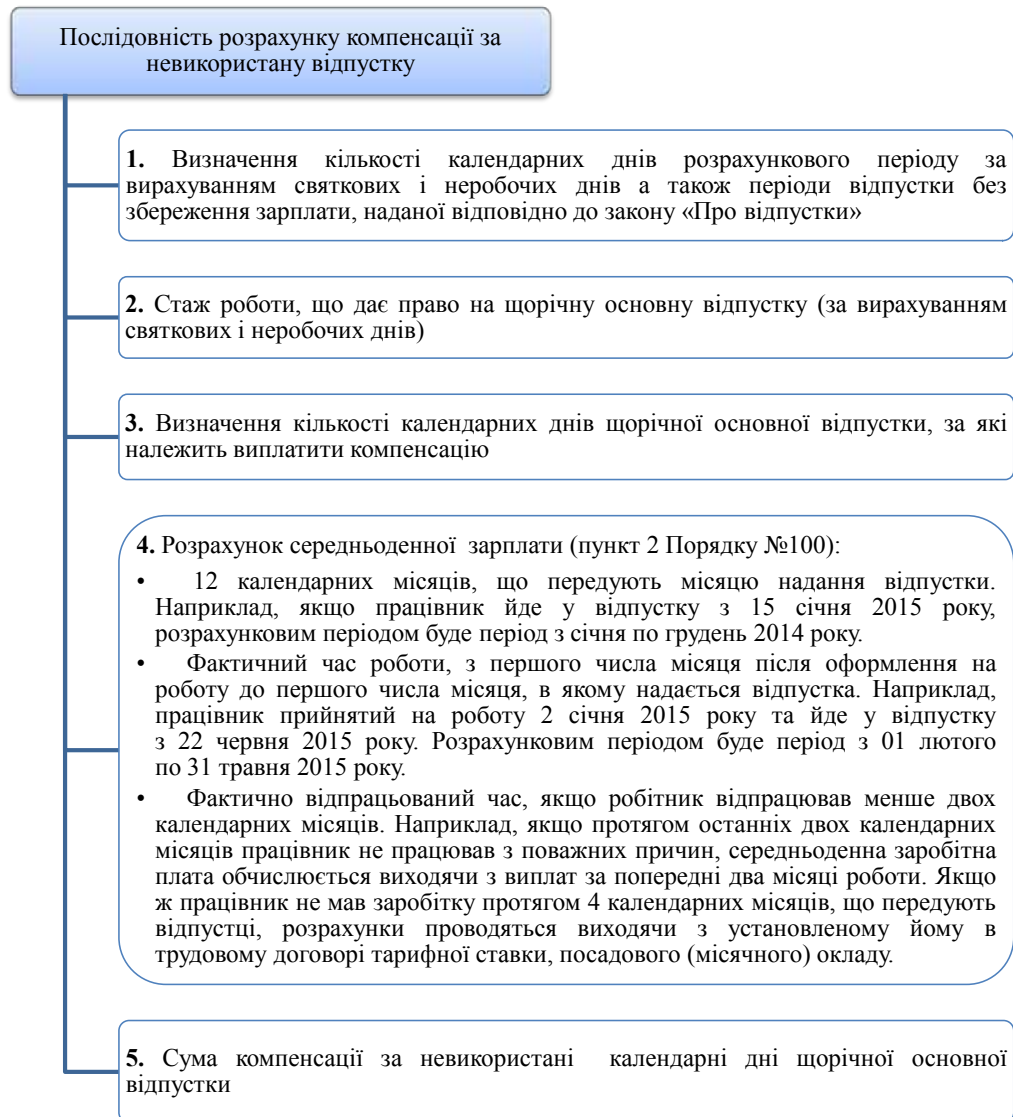


Рис. 2. Послідовність розрахунку компенсації за невикористану відпустку

Розглянемо алгоритм розрахунку компенсації за невикористану відпустку на прикладах.

**Приклад 1.** Працівника прийнято на роботу 8 січня 2015 р., а 30 червня 2015 р. він звільняється. Тривалість щорічної відпустки для нього встановлена – 24 к. дн. За розрахунковий період (лютий-травень 2015 р.) йому нарахували зарплату – 8750 грн.

1. Кількість календарних днів розрахункового періоду становить:

(лютий-травень 2015 р.): 28 к. дн. + 30 к. дн. + 29 к. дн. + 27 к. дн. = 114 к. дн.

2. Стаж роботи, що дає право на щорічну основну відпустку (за вирахуванням святкових і неробочих днів), становить:

24 к. дн. + 28 к. дн. + 30 к. дн. + 29 к. дн. + 27 к. дн. + 29 к. дн. = 167 к. дн.

3. Кількість календарних днів щорічної основної відпустки, за які належить виплатити компенсацію:

$(24 \text{ к. дн.} : (365 \text{ к. дн.} - 10 \text{ к. дн.})) \times 167 \text{ к. дн.} = 11,29 \text{ к. дн.}$ , із округленням – 11 к. дн.

4. Середньоденна заробітна плата становить: 8750 грн : 114 к. дн. = 76,75 грн.

5. Сума компенсації за невикористані календарні дні щорічної основної відпустки : 76,75 грн.  $\times$  11 к. дн. = 844,25 грн.

Під час розрахунку стажу роботи, який дає право на щорічну основну відпустку, необхідно враховувати всі календарні дні, окрім святкових та неробочих днів та відпусток без збереження заробітної плати, передбачених законодавством (у прикладі 1 – 167 календарних днів). А під час розрахунку періоду, за який нараховується компенсація, до уваги беруть лише повні календарні місяці за вирахуванням святкових і неробочих днів і календарних днів відпусток без збереження зарплати, передбачених законодавством (у прикладі 1 – 114 календарних днів), тобто дні місяця зарахування та дні місяця звільнення до розрахунку компенсації не враховують.

Розглянемо на прикладі 2 розрахунок компенсації за невикористану відпустку у разі коли працівник в одному місяці зарахований на роботу а в наступному звільнений.

**Приклад 2.** Працівника прийнято на роботу з 4 лютого 2015 р., а звільнено 20 березня 2015 р. Посадовий оклад становив 4 000 грн. і надбавка за складність і напруженість 15% до посадового окладу. Тривалість щорічної основної відпустки становить 24 календарних дні, і його посаду включено до переліку, що надає право на додаткову відпустку 7 календарних днів. Необхідно провести розрахунок компенсації за невикористану відпустку.

1. Кількість календарних днів розрахункового періоду становить:

25 к. дн. + 19 к. дн. = 44 к. дн.

2. Перед звільненням працівник не відпрацював жодного повного місяця, відповідно, розрахунок середньої заробітної плати провести

неможливо. В такому випадку розрахунок компенсації за невикористану відпустку здійснюється, виходячи з установлених працівнику в трудовому договорі тарифної ставки, посадового (місячного) окладу. Окрім цього, надбавка за складність і напруженість 15% до посадового окладу для розрахунку середньоденної заробітної плати не включається.

**Середньоденна зарплата становитиме:**

4 000 грн. (посадовий оклад)  $\times$  12 міс. / 355 к. дн.) = 135,21 грн.

3. Кількість календарних днів щорічної основної відпустки, за які належить виплатити компенсацію: (24 к. дн. : 355 к. дн.)  $\times$  44 к. дн.  $\approx$  3 к. дн.

Сума компенсації становить: 3 к. дн.  $\times$  135,21 грн. = 405,63 грн.

4. Кількість календарних днів додаткової відпустки, за які належить виплатити компенсацію: (7 к. дн. : 355 к. дн.)  $\times$  44 к. дн.  $\approx$  1 к. дн.

Сума компенсації становить: 1 к. дн.  $\times$  135,21 грн. = 135,21 грн.

Відпустка працівникам, які мають дітей, є соціальною і не відноситься до щорічних. Зазначена відпустка надається не за відпрацьований рік, а за календарний рік. Грошова компенсація за невикористані соціальні відпустки працівникам, які мають дітей, може бути розрахована лише у разі звільнення працівника. Заміна такої соціальної відпустки грошовою компенсацією законодавством не передбачена.

Розглянемо на прикладі 3 розрахунок компенсації відпустки працівникам, які мають дітей.

**Приклад 3.** Жінка була прийнята на роботу 2 січня 2014 р., а 15 липня 2015 р. вона звільняється за власним бажанням. Тривалість щорічної відпустки для неї – 24 календарних дні, а також додаткова відпустка як матері, котра виховує двох дітей віком до 15 років, – 10 календарних днів. Посадовий оклад становить 3 300 грн. Необхідно провести розрахунок компенсації за невикористані щорічну та соціальну відпустку.

Для розрахунку суми компенсації беруть виплати за останні 12 календарних місяців, що передують місяцю виплати компенсації.

За період з 02.01.2014 р. по 01.01.2015 р. працівникові належить компенсація за 24 календарних дні щорічної відпустки та 10 календарних днів соціальної відпустки, за період з 02.01.2015 р. по 15.07.2015 р. належить компенсація пропорційної частини щорічної відпустки 24 к. дн. : (365 к. дн. – 10 к. дн.)  $\times$  195 к. дн.  $\approx$  13 к. дн., та 10 к. дн. соціальної відпустки, адже соціальна відпустка поділу не підлягає.

Загальна кількість днів компенсація щорічної відпустки становить 37 к. дн. (24 к. дн. + 13 к. дн.).

Загальна кількість днів компенсація соціальної відпустки становить 20 к. дн. (10 к. дн. за 2014 р. та 10 к. дн. за 2015 р.).

Середньоденна заробітна плата становить:  
3300 грн. x 12 міс. / 355 к. дн. = **111,55 грн.**

**Сума компенсації щорічної відпустки становить:**

**37 к. дн. x 111,55 грн. = 4 127,35 грн.**

**Сума компенсації соціальної відпустки становить:**

**20 к. дн. x 111,55 грн. = 2231,00 грн.**

Відповідно до Листа Міністерства соціальної політики України «Про надання відпусток особам, що мають дітей» від 31.07.2014 р. № 292/13/133-14, влаштувавшись на інше місце роботи, працівник має пред'явити довідку з попереднього місця роботи про те, що він або використав соціальну відпустку за рік, або отримав за неї грошову компенсацію [5].

Відповідно до Податкового кодексу України, компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму, відносяться до заробітної плати. Відповідно, оподаткування податком на доходи фізичних осіб компенсаційних виплат відбувається аналогічно із оподаткуванням зарплати.

Що стосується оподаткування компенсації відпустки єдиним соціальним внеском, то необхідно звернути увагу на наступне. На підставі ст. 7 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [6] єдиний внесок нараховується на суму нарахованої заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, нараховані кожній застрахованій особі на умовах трудового договору або на інших умовах, передбачених законодавством.

Відповідно до Листа Пенсійного фонду України № 22373/03-20 від 18.10.2011 р. [7], у разі виплати компенсації за невикористану відпустку після звільнення працівника на вказані суми компенсацій єдиний внесок не нараховується, адже звільнений працівник не є застрахованою особою та не перебуває у трудових відносинах з підприємством.

**Висновки.** Формування ефективної системи обліку компенсації за невикористані відпустки є необхідним для нормального розвитку соціально-економічних відносин між працівником, підприємством та державою. Тож, в даній статті було розглянуто оптимальні шляхи вирішення проблем обліку та оподаткування компенсації за невикористані відпустки, враховуючи різні види відпусток та норми чинного законодавства. Нарахування компенсації за невикористані відпустки є джерелом ефективних відносин між роботодавцем та працівником.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Про відпустки : Закон України від 15 листопада 1996 р. № 504/96-ВР (станом на 14.05.2015 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80>.
2. Кодекс законів про працю від 10 грудня 1971 р. № 322-VIII (станом на 14.05.2015 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/322-08>.
3. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати : Постанова КМУ № 100 від 8 лютого 1995 р. (станом на 25.01.2012 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/100-95-%D0%BF>.
4. Щодо грошової компенсації працівникам за невикористані дні щорічної та додаткової відпусток : Лист Міністерства праці та соціальної політики України від 24.06.2011 р. № 208/13/116-11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/ministry-of-labor-and-social-policy/2125-208.html>.
5. Про надання відпусток особам, що мають дітей : лист Міністерства соціальної політики України від 31.07.2014 р. № 292/13/133-14 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.vobu.com.ua/ukr/legislations/view/939>.
6. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08 липня 2010 р. № 2464-VI (станом на 02.03.2015 р.) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.
7. Лист Пенсійного фонду України № 22373/03-20 від 18.10.2011 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.profiwins.com.ua/uk/letters-and-orders/pens/2564-22373.html>.