

Мирослава ГАЙДУК, консультант із питань бухгалтерського обліку та оподаткування

ПРОПУСТИЛИ ІНДЕКСАЦІЮ ЗАРПЛАТИ: ЩО РОБИТИ?

Ситуація: працівникам підприємства востаннє підвищували зарплату в січні 2021 року. У жовтні виявили, що в 2021 році зарплату не індексували. Чи потрібно виправляти цю помилку? І якщо потрібно, то як це зробити? І що робити, коли деякі працівники цього року звільнилися?

Виправляти цю помилку необхідно. Адже індексація зарплати належить до мінімальних державних гарантій в оплаті праці. І її відсутність – за наявності підстав для індексації – є порушенням ст. 95 КЗпП (лист Держпраці від 07.05.18 р. № 3570/4.1/4.1-ДП-18). За таке порушення передбачено штрафні санкції:

- для роботодавця – штраф у двократному розмірі мінімальної заробітної плати, установленної законом на момент виявлення порушення, за кожного працівника, стовоно якого скоєно порушення (ст. 265 КЗпП);
- для посадових осіб роботодавця – адмінштраф у розмірі від 510 до 1 700 грн (ст. 41 КУпАП).

Документальне оформлення

Завважимо, що конкретний порядок документообігу при виявленні помилки, у тому числі з оплати праці, підприємство формує самостійно. Але на практиці за фактом виявлення помилки складають **довідну записку**, а за необхідності – ще й **пояснювальну записку**.

Потім оформляють **бухгалтерську довідку** – як підставу для донарахування втрачених виплат. У бухгалтерській довідці мають бути наведені (п. 4.3 Положення, затвердженого наказом Мініфіну від 24.05.95 р. № 88):

- зміст і причини помилки – яка конкретно виплата була донарахована працівникові, за який період (у розрізі місяців), у якій сумі;
- посилання на документи й облікові реєстри, у яких допущено помилку;
- сума і кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку, якою виправляється помилка.

Довідку підписує працівник, який її склав, а після її перевірки – головний бухгалтер.

Розрахунок індексації

Для того щоб виправити помилку, потрібно зробити розрахунок сум індексації за кожний пропущений місяць, донарахувати й виплатити ці суми працівникам.

Порядок запізної індексації такий самий, як і в разі своєчасної індексації. Тобто для проведення індексації за минулий період для кожного індексованого місяця необхідно визначити (п. 4, 5 Порядку, затвердженого постановою КМУ від 17.07.03 р. № 1078):

- місяць останнього підвищення тарифних ставок (окладів);
- величину приросту індексу для проведення індексації (далі – ІСЦ) із місяця підвищення доходу;
- прожитковий мінімум місяця, за який проводиться індексація, оскільки індексується тільки дохід, що не перевищує цей розмір.



Увага! При розрахунку сум запізної індексації до розрахунку береться той індекс, який діяв у місяці, за який проводиться індексація (а не той, який діє у момент проведення індексації).

Якщо місяць відпрацьовано не повністю, сума індексації розраховується виходячи з повного робочого часу, а виплачується – пропорційно до відпрацьованого часу.

Бухгалтерський облік

Суми зарплати, нараховані за попередній період (зокрема, у зв'язку з уточненням кількості відпрацьованого часу, виявленням помилок), відображають у місяці їх нарахування (пп. 1.6.2 Інструкції, затвердженої наказом Держкомстату від 13.01.04 р. № 5). Тобто нараховану працівникові індексацію відображають у місяці нарахування

однією сумою (без розбиття за місяцями), наприклад проведенням Дт 91 «Загальновиробничі витрати» – Кт 661 «Розрахунки із заробітної плати».

Податковий розрахунок

Нарахована індексація відображається в Податковому розрахунку з ЄСВ та ПДФО (Порядок його заповнення затверджено наказом Мінфіну від 13.01.15 р. № 4, далі – Порядок № 4), разом із зарплатою того місяця, у якому провели донарахування.

4ДФ (ПДФО і військовий збір). У 4ДФ індексація разом із зарплатою відображається з ознакою доходу «101». Її не потрібно розподіляти за місяцями, за які провели донарахування (лист ДПС від 13.05.16 р. № 10468/6/99-99-13-01-01-15).

Д1 (ЄСВ). Суми індексації включаються до заробітної плати того місяця, у якому вони були нараховані (абзац другий п. 2 розд. IV Інструкції, затвердженої наказом Мінфіну від 20.04.15 р. № 449). Тобто для цілей обкладення ЄСВ індексацію за минулі періоди відображають однією сумою в тому місяці, коли вона була нарахована (ЗІР, категорія 201.04.01) і розкидати її за місяцями, за які вона була донарахована, не потрібно.



Увага! Подавати уточнюючий Податковий розрахунок за ті квартали 2021 року, у яких не було індексації, підприємству не потрібно.

Приклад 1

Останнє підвищення зарплати було в січні 2021 року. На підприємстві працює 5 чоловік, яким індексація в 2021 році не нараховувалася. Необхідно розрахувати суму індексації працівникам.

Якщо останнє підвищення зарплати було в січні, то право на індексацію вперше з'явилося у працівників у червні 2021 року, а потім індексація мала проводитися кожного місяця.

Для розрахунку сум індексації скористаємося готовими індексами. Індекс для проведення індексації зарплати із червня по вересень не мінявся – 3,4 % (див. «БАЛАНС», 2021, № 21, с. 30; № 26, с. 26; № 34, с. 29). Відповідно сума індексації становить:

- за червень – 77,18 грн (2 270 грн x 3,4 : 100, де 2 270 грн – розмір прожиткового мінімуму (далі – ПМ) для працездатних осіб у червні);
- за липень, серпень і вересень – по 80,89 грн (2 379 грн x 3,4 : 100, де 2 379 грн – розмір ПМ починаючи з липня).

Усього кожному з працівників підприємства належить індексація за минулий період 2021 року в сумі 319,85 грн (77,18 грн + 80,89 грн x 3 міс.).

У зв'язку з виправленням помилки на підприємстві була складена бухгалтерська довідка (див. **зразок**).

ЗРАЗОК

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ «ДІАМАНТ»

Бухгалтерська довідка за жовтень 2021 року

Через помилку бухгалтера в 2021 році не проводилась індексація заробітної плати робітникам ТОВ «Діамант». Розрахунок сум індексації за період з червня по вересень 2021 року і відображення цих сум в облікових регистрах здійснено у жовтні 2021 року.

(грн)

№ п/п	Содержание операции	Бухгалтерський облік		
		Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5
1	Нараховано індексацію за червень – вересень 2021 року токарю Андреєву С. В.	23	661	319,85
...

Виконавець (підпис) Ірина СЕМЕНОВА

Головний бухгалтер (підпис) Тетяна КОЗИНА

« ____ » _____ 20 ____ р.

Нагадаємо, що працівникам підприємства з нашого прикладу також належить індексація зарплати за жовтень. Суму запізнитої індексації разом із сумою зарплати та індексацією за жовтень потрібно відобразити в Податковому розрахунку за IV квартал 2021 року в жовтні.

Якщо працівник уже звільнений

Для звільнених працівників порядок розрахунку пропущеної індексації – такий самий, як і для працюючих співробітників. А ось порядок відображення сум індексації у звітності з ПДФО та ЄСВ трохи відрізняється.

4ДФ. У цьому додатку суму індексації, нараховану (виплачену) колишньому працівникові, відображають з ознакою доходу «127» за той квартал, у якому вона була нарахована (виплачена). При цьому у графі 8 «Дата звільнення з роботи» проставляють дату звільнення, навіть якщо працівник був звільнений у попередньому звітному періоді (кварталі) і цю дату у звіті вже один раз зазначили (абзац другий п. 4 розд. IV Порядку № 4).

Д1. Суми виплат, пов'язані з індексацією зарплати, вважаються виплатою за відпрацьований час та є об'єктом для нарахування ЄСВ. А база нарахування ЄСВ при виплаті індексації за минулі періоди визначається шляхом ділення загальної суми на кількість місяців, за які вона виплачена, і результат порівнюється з мінімальною і максимальною базою обкладення ЄСВ (ЗПР, категорія 201.04.01). Тобто суми донарахованої індексації для звільнених працівників відображаються в Д1 **помісячно**.

Приклад 2

Візьмемо умови прикладу 1 і припустимо, що один із працівників був звільнений 30 вересня.

Оскільки дохід у вигляді індексації нараховано після звільнення працівника, для відображення в Д1 її суму розбиваємо на кількість місяців, за які вона нарахована (із червня по вересень). Тоді сума донарахувань за місяць становитиме 79,96 грн (319,85 грн : 4 міс.).

У **Д1** за жовтень покажемо окремими рядками:

- у графі 8 код 30 – «1»;
- графі 9 – КТН «1» – виплата за відпрацьований час після звільнення;
- графі 10 – місяць (і рік), за який донараховано виплату;

- графах 16 та 17 – суму донарахованої індексації за кожним місяцем (у нашому випадку – 79,96 грн);
- графі 20 ЄСВ – «17,59» (79,96 грн x 22 %).

У **4ДФ** за жовтень покажемо:

- у графах 3а та 3 – «319,85»;
- графах 4а та 4 – «57,57» (319,85 грн x 18 %);
- графах 5а та 5 – «4,80» (319,85 грн x 1,5 %).

Донарахована індексація і середня зарплата

Звернемося до Порядку, затвердженого постановою КМУ від 08.02.95 р. № 100. У п. 3 цього Порядку сказано, що при розрахунку середньої зарплати як бази для нарахування певних виплат усі доходи (за винятком премій) повинні враховуватися в доході того місяця, за який вони нараховані.

Отже, суми донарахованої індексації в цілях розрахунку середньої зарплати мають бути віднесені до того місяця, за який вони донараховані (лист Мінсоцполітики від 18.06.19 р. № 718/0/204-19).

Тому якщо індексацію донараховували вже після того як були розраховані та виплачені відпусткові (або інші виплати, нараховані виходячи із середньої зарплати за 2 місяці), то суму **відпусткових** (інших виплат, нарахованих виходячи із середньої зарплати за 2 місяці) потрібно перерахувати.

При розрахунку середньої зарплати для оплати лікарняних листків суму донарахованої індексації включають до заробітку того місяця, у якому вона була фактично нарахована. Відносити донараховану індексацію до місяців, за які вона нарахована, і перераховувати суми **лікарняних** не потрібно. Адже Порядком, затвердженим постановою КМУ від 26.09.01 р. № 1266, це не передбачено.

Компенсація за затримку виплати індексації

Роботодавець зобов'язаний нарахувати і виплатити працівникам компенсацію втрати частини зарплати в разі затримки її виплати на один і більше календарних місяців. Розраховують компенсацію згідно з Порядком, затвердженим постановою КМУ від 21.02.01 р. № 159. Розрахунок сум компенсації див. на с. 30 цього номера.