

Ю.А., Резниченко Е.В., Ровенских В.А., Рощупкина В.Н., Счастливенко Е.В., Счастливенко Т.В., Таничева Т.С., Тупикин П.Н., Ткаченко Ю.А., Усатова Л.В., Хороших Ю.В., Шатерникова Ю.В., Шевченко М.В. Учёт, аудит и налогообложение в условиях цифровой экономики: монография / под общ. ред. проф. И. А. Слабинской. Белгород: Изд-во БГТУ, 2020. 165 с.

Рекомендовано кафедрой
бухгалтерского учета
и аудита БГТУ

канд. экон. наук, доцент

Е.В. Счастливенко

магистрант

С.С. Дубко

Белгородский государственный
технологический университет
им. В.Г. Шухова

АНАЛИЗ ПОДХОДА К ВОЗНАГРАЖДЕНИЯМ РАБОТНИКОВ В СООТВЕТСТВИИ С МСФО И РСБУ

Международные стандарты финансовой отчетности все больше учитываются при разработке федеральных стандартов бухгалтерского учета и оказывают влияние на российскую практику. Международные стандарты предъявляют требования к финансовой отчетности организаций, обеспечивающие ее информативность и прозрачность. Признание положений и норм международных учетных стандартов способствует успешной интеграции российских хозяйствующих субъектов в мировое экономическое хозяйство.

При сопоставлении действующих стандартов МСФО и отечественных положений по бухгалтерскому учету встречается много соответствий, так как национальные федеральные стандарты по бухгалтерскому учету разрабатываются на основе МСФО. Однако, аналог международного стандарта «Вознаграждение работникам» в РСБУ отсутствует, и на современном этапе учет вознаграждений работникам в России никаким единым документом не регламентируется. Организации самостоятельно решают, как проводить оценку и учет вознаграждений.

Настоящая статья посвящена теме вознаграждений и расчетов с персоналом в соответствии с существующими международными и российскими стандартами.

На сегодняшний день в России не описан порядок представления информации в финансовой отчетности в едином стандарте о расходах на оплату труда работников и расходах на их социальное обеспечение. Также отсутствует регламентация по раскрытию величины обязательств в связи с этими начислениями.

Учетная практика предполагает начисление оплаты труда и иных вознаграждений работникам на основании значительного числа первичных документов. В их числе можно перечислить штатное расписание, трудовые договоры, гражданско-правовые договоры, приказы о приеме на работу, увольнении и прочем, табель учета рабочего времени, наряды на сдельную работу и иные документы.

Нормативную базу бухгалтерского учета выплат работникам составляют основные положения, заложенные в Трудовом кодексе РФ, в Гражданском кодексе РФ, в Налоговом кодексе РФ, в ряде Федеральных законов и других документах.

В системе международных стандартов финансовой отчетности раскрытие информации об обязательствах, связанных с выплатами работникам, регламентируются отдельным стандартом. Этому посвящен Международный стандарт финансовой отчетности IAS 19 «Вознаграждения работникам». Министерство финансов Российской Федерации признало необходимость применения этого стандарта приказом от 28.12.2015 г. № 217 н для целей составления консолидированной отчетности. Однако Федеральный закон «О бухгалтерском учете» к документам в области регулирования бухгалтерского учета относит только федеральные и отраслевые стандарты бухгалтерского учета.

Работа по утверждению российского учетного стандарта «Учет вознаграждений работникам» проводилась Минфином России еще в 2011 году, когда был опубликован проект стандарта, направленный на установление порядка отражения вознаграждений в учете и отчетности [2].

Проект Положения по бухгалтерскому учету «Учет вознаграждения работникам» – это первая, и пока единственная, попытка Минфина внести ясность в учет вознаграждений. Стандарт должен был быть принят и вступить в законную силу в 2014 году, но так и не был утвержден.

Значение термина «вознаграждения работникам» может трактоваться многообразно в зависимости от сферы его применения. В российской деловой практике точного определения такому понятию не дается. Наиболее часто используются понятия «оплата труда работника», «заработная плата», «расходы на оплату труда».

По Трудовому Кодексу РФ, заработная плата или оплата труда работника – это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работ-

ника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также компенсационные и стимулирующие выплаты [3].

В то же время, международный стандарт IAS 19 определяет, что вознаграждения работникам представляют собой все формы возмещения, которые организация предоставляет своим работникам в обмен на оказанные ими услуги или расторжение трудового соглашения [1].

В российских нормативных документах расходы хозяйствующих субъектов, связанные с оплатой труда и другими выплатами работникам, подразделяются на следующие виды:

- 1) суммы оплаты за отработанное время, фонд заработной платы, премии, надбавки, компенсации и прочее;
- 2) выплаты социального характера, исключая пособия из государственных внебюджетных фондов;
- 3) расходы, не учитываемые в фонде заработной платы и выплатах социального характера.

В соответствии с международным стандартом вознаграждения работникам, составляющие значительную часть затрат организации, подразделяют на краткосрочные и долгосрочные, что влияет на порядок их учета.

Дальнейшая классификация вознаграждений в международном стандарте включает следующие группы [1]:

- 1) Краткосрочные вознаграждения работникам.

Первая группа включает вознаграждения работникам, выплата которых в полном объеме ожидается до истечения 12 месяцев после окончания отчетного периода, в котором работники оказали соответствующие услуги. Заработная плата, взносы на социальное обеспечение, участие в прибыли и премии, оплачиваемый отпуск и вознаграждения в неденежной форме в виде обеспечения жильем, автотранспортом, медицинского обслуживания составляют эту группу вознаграждений.

- 2) Вознаграждения по окончании трудовой деятельности.

К таким выплатам можно отнести, наряду с пенсионными выплатами, суммы, получаемые после выхода на пенсию, по медицинскому страхованию и по страхованию жизни.

- 3) Прочие долгосрочные вознаграждения работникам.

Эту группу объединяют вознаграждения, не представленные в ранее упомянутых группах и не относящиеся к выходным пособиям. К этой группе можно отнести оплачиваемые дополнительные дни ежегодного отпуска работников со стажем, иные вознаграждения за выслугу лет, оплачиваемый творческий отпуск, участие в прибыли и прочее.

- 4) Выходные пособия.

Условием возникновения обязательства по выплате выходного пособия является прекращение работником службы в организации. Хозяй-

ствующий субъект выплачивает вознаграждение работникам в обмен на расторжение трудового соглашения. При этом трудовое соглашение может быть расторгнуто по инициативе организации, но до достижения работником пенсионного возраста или при согласии работника принять предложение о вознаграждении, предоставляемом в обмен на расторжение трудового соглашения, например, в связи с сокращением штата.

В Российском учете значительная часть выплат работникам носит нерегулярный характер. Премия по итогам года, материальная помощь, оплата отпуска по учебе начисляется по мере возникновения соответствующих оснований, что вызывает колебания объема затрат на персонал. Требований к равномерному распределению таких расходов в течение отчетного периода российскими стандартами не предъявляется, что приводит к различиям в методологии учета по сравнению с международными стандартами.

Задача равномерного распределения по периодам и внутри периодов финансовых результатов – вот что лежит в основе подхода, применяемого к учету расходов на труд в МСФО. Расходы на труд согласно МСФО (IAS) 19 должны учитывать не только официально закрепленные выплаты исходя из трудовых, коллективных и гражданско-правовых договоров, но и другие выплаты исходя из требований законодательства, внутриотраслевых положений или обычной практики компаний.

Осуществление выплат работникам в крупных компаниях может производиться на основании положений корпоративного меморандума. Данный документ определяет особенности расчета выплат с надбавками, оплатами отгулов, за период нахождения в командировках и доплатами за продолжительный период работы на предприятии. Корпоративный меморандум заменяет собой коллективный договор, и трудовые соглашения на него не ссылаются. Однако фактические расчеты с работниками учитывают положения меморандума, поэтому предусмотренные виды начислений подлежат отражению в отчетности по МСФО.

Перечисленные начисления не всегда отражаются в российском учете при определении соответствующих обязанностей, а также не предусмотрено резервирование средств под эти цели.

Российская практика учета позволяет работодателям оплачивать дни обоснованного отсутствия сотрудника на рабочем месте. К таким случаям относят период временной нетрудоспособности, различного вида отпусков, исполнения определенных государственных обязанностей.

Согласно стандарта IAS 19 момент признания и начисления таких расходов зависит от того, являются ли периоды отсутствия накапливаемыми или ненакапливаемыми.

Накапливаемые выплаты суммируются в течение всего периода работы сотрудника. По мере оказания работниками услуг в учете организации начисляется соответствующее обязательство, компенсирующее периоды отсутствия работника на рабочем месте. Такие начисления могут быть использованы работником в будущем. Например, имея командировочное задание, работник может получить дополнительное вознаграждение за счет будущих оплачиваемых отгулов. Такое обязательство уменьшается на фактически оплаченные дни отсутствия. Обязательство должно быть начислено, даже если отгул или отпуск не будет востребован и оплачен. При этом, неиспользованные накопленные оплачиваемые отсутствия работников при увольнении компенсироваться уже не будут.

Ненакапливаемые выплаты начисляются один раз, когда наступает соответствующий факт отсутствия сотрудника на рабочем месте. В случае оплаты отпускных основанием для из начисления являются заявление сотрудника на отпуск и приказ руководителя организации. Отсутствие по причине болезни оплачивается при предъявлении больничного листа. При этом с 2021 года российские предприятия перешли на «прямые выплаты», согласно которым страховое обеспечение выплачивается работнику территориальными органами Фонда социального страхования России, а работодатели предоставляют только необходимые для этого документы и информацию. Необходимости формирования в организациях резервов по выплатам как предусмотрено международными стандартами теперь нет.

Стандартом IAS 19 предусматривается, что в коллективном договоре может быть предусмотрено право сотрудника на ежегодное участие в доле прибыли компании.

Также стандарт IFRS 2 «Выплаты на основе долевых инструментов» определяет практику расчетов с сотрудниками долевыми инструментами. Это могут быть акции компании или опционы на покупку акций. И если практика начисления дивидендов работникам-собственникам предприятия распространена в России, то выплата работникам вознаграждений долевыми инструментами редка. Методика отражения в учете предоставления таких выплат не прописана в российских стандартах по учету.

Отдельным пунктом в международном стандарте IAS 19 рассматриваются особенности учета вознаграждений после окончания трудовой деятельности. Отправной точкой для предоставления предприятием для своих работников таких выплат являются договорные соглашения, заключенные между ними. Анализ этих соглашений позволяет сформировать пенсионные планы.

Отличия в вознаграждениях по пенсионным планам можно свести в две своеобразные группы: пенсионные планы с установленными взносами и планы с установленными выплатами.

Пенсионные планы с установленными взносами позволяют получать работникам после прекращения трудовой деятельности суммы вознаграждений, которые соответствуют сумме взносов, внесенных предприятием в план вознаграждений или уплаченных страховой компании.

Пенсионные планы с установленными выплатами предусматривают формирование предприятием обязательств перед работниками с определенного размера выплатами.

При этом риски предприятия в использовании того или иного пенсионного плана различаются. При установленных взносах обязательство предприятия соответствует сумме, которую оно готово внести в фонд. Риск недостаточности сумм выплат возлагается на работников. При пенсионных планах с гарантированными выплатами предприятие формирует обязательства и несет полные риски по ним.

В российских стандартах бухгалтерского учета классификация планов по пенсионным выплатам не прописана, однако подход плана с установленными взносами можно увидеть в государственном пенсионном обеспечении в России.

Сущность вышеизложенного сводится к тому, что подходы в методологии учета оплаты труда и иных вознаграждений работников в российских и в международных стандартах учета и отчетности различаются. В российской системе для регулирования таких расходов стандарт подобный IAS 19 «Вознаграждения работникам» отсутствует.

Важно отметить, что при изучении МСФО в вопросах отражения расходов, связанных с выплатами работникам, обнаруживаются точки соприкосновения с российской учетной практикой.

В тоже время, помимо затрат на оплату труда и страховых взносов, выплаты в соответствии с международным стандартом IAS 19 «Вознаграждения работникам» имеют ряд дополнительных видов вознаграждений, не упоминаемых в российских стандартах. Также, международные стандарты финансовой отчетности уделяют значительное внимание выплатам работникам вознаграждений, связанным с их выходом на пенсию, за счет отчислений работодателя. Для реализации заключенных с работниками соглашений предприятия разрабатывают пенсионные планы.

На сегодняшний день, в российской системе бухгалтерского учета не принят единый нормативный документ, определяющий отражение в отчетности обязательств по оплате труда и иным выплатам работникам. Проект Положения по бухгалтерскому учету «Учет вознаграждений работникам» так и не вступил в силу. На ближайшее время программой разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета принятие такого документа не предусмотрено. Однако разработка федерального стандарта бухгалтерского учета «Вознаграждения работникам» позволит приблизить

расчеты по выплатам работникам и их отражение в отчетности к международным стандартам. Применение стандарта позволит повысить прозрачность механизмов начисления доходов работникам, пополнить представляемую в отчетности информацию, а также определить возможности использования систем оплаты труда и мотивации персонала, базирующихся на международном опыте.

Библиографический список

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 19 «Вознаграждения работникам» [Электронный ресурс] / URL: <https://minfin.gov.ru>.
2. Проект ПБУ «Учет вознаграждений работникам» [Электронный ресурс] / URL: <http://www.minfin.ru/>
3. Трудовой кодекс РФ от 30 декабря 2001 №197-ФЗ [Электронный ресурс] / URL: <http://www.consultant.ru>.
4. Рогова А.А. Сравнительный обзор нормативно-правовых актов, регулирующих учет вознаграждения работников в российской и международной практике. [Электронный ресурс] / URL: <https://e-koncept.ru>.
5. Слабинская И.А., Атабиева Е.Л., Ковалева Т.Н. Современные проблемы бухгалтерского и налогового учета затрат на оплату труда. // Белгородский экономический вестник. 2019. № 1. С. 130–137.
6. Слабинская И.А., Арская Е.В., Атабиева Е.Л., Бендерская О.Б., Брянцева Т.А., Доможирова О.В., Каракулова М.А., Ковалева Т.Н., Колесников А.В., Кравченко Л.Н., Маматова Ю.В., Нифедова А.М., Омельченко Ю.А., Резниченко Е.В., Ровенских В.А., Рощупкина В.Н., Счастливенко Е.В., Счастливенко Т.В., Таничева Т.С., Тупикин П.Н., Ткаченко Ю.А., Усатова Л.В., Хороших Ю.В., Шатерникова Ю.В., Шевченко М.В. Учёт, аудит и налогообложение в условиях цифровой экономики: монография / под общ. ред. проф. И. А. Слабинской. Белгород: Изд-во БГТУ, 2020. 165 с.

Рекомендовано кафедрой
бухгалтерского учета
и аудита БГТУ