

Развитие методики расчета резервов по оплате труда в современных экономических условиях

Development of a Methodology for Calculating Reserves for Wages in Modern Economic Conditions

УДК 657.411.6

DOI: 10.12737/1998-0701-2023-9-11-29-34

О.В. Сидоренко, д-р экон. наук, заведующая кафедрой «Бухгалтерский учет и статистика», Орловский государственный аграрный университет им. Н.В. Парахина

e-mail: sov1974@mail.ru

Н.Г. Гамидова, канд. экон. наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет и статистика», Орловский государственный аграрный университет им. Н.В. Парахина

e-mail: nozdrunova_n@mail.ru

Н.Н. Шабанникова, канд. экон. наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет и статистика», Орловский государственный аграрный университет им. Н.В. Парахина

e-mail: agoshkova_nataliya@mail.ru

С.А. Сергеева, канд. экон. наук, доцент кафедры «Бухгалтерский учет и статистика», Орловский государственный аграрный университет им. Н.В. Парахина

e-mail: 12012006@inbox.ru

O.V. Sidorenko, Doctor of Economic Sciences, Head of the Department of «Accounting and Statistics», Orel State Agrarian University named after N.V. Parakhin

e-mail: sov1974@mail.ru

N.G. Gamidova, Candidate of Economic Sciences, Assistant Professor, Department of «Accounting and Statistics», Orel State Agrarian University named after N.V. Parakhin

e-mail: nozdrunova_n@mail.ru

N.N. Shabannikova, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Department of «Accounting and Statistics», Orel State Agrarian University named after N.V. Parakhin

e-mail: agoshkova_nataliya@mail.ru

S.A. Sergeeva, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Department of «Accounting and Statistics», Orel State Agrarian University named after N.V. Parakhin

E-mail: 12012006@inbox.ru

Аннотация. В последнее время вносятся значительные изменения в российские стандарты учета. Они направлены на повышение информативности финансовой отчетности и справедливую оценку активов и обязательств организаций. В связи с этим усложнился порядок учетных процедур, в том числе и расчетов с персоналом. Все организации, кроме субъектов малого предпринимательства, обязаны формировать оценочные обязательства. К таковым относятся резервы на оплату труда. То есть в финансовой отчетности должны быть отражены предстоящие выплаты, осуществление которых невозможно избежать. Автором рассмотрены критерии их соответствия условиям отнесения к оценочным обязательствам, предложена классификация подходов по расчету соответствующих резервов, а также методики по определению сумм на вознаграждения за выслугу лет и по итогам года.

Ключевые слова: оплата труда, бухгалтерский учет, расчет, резервы, методические подходы, оценочное обязательство.

Abstract. Recently, significant changes have been made to Russian accounting standards. They are aimed at improving the information content of financial statements and fair valuation of the assets and liabilities of the company. In this regard, the accounting procedure, including settlements with personnel, has become more complicated. All organizations, except small businesses, are required to form estimated liabilities. These include provisions for wages. That is, the financial statements must reflect upcoming payments, the implementation of which cannot be avoided. The author examined the criteria for their compliance with the conditions for classification as estimated liabilities, proposed a classification of approaches for calculating the corresponding reserves, as well as methods for determining the amounts for remuneration for length of service and at the end of the year.

Keywords: wages, accounting, calculation, reserves, methodological approaches, estimated liability.

В настоящее время с целью развития импорто-экспортных операций России и сопоставимости информации необходима разработка и ускоренная реализация методик сближения отечественных стандартов учета с МСФО. Пристального внимания в данном контексте требует такой важный аспект, как расчеты с персоналом по оплате труда. В последнее время законодательными органами власти вносятся существенные коррективы в нормативные документы по бухгалтерскому учету, позволяющие повысить полезность и надежность информации, содержащейся в финансовой отчетности. При этом ряд аспектов не конкретизированы, отсутствуют и дополнительные рекомендации, что вызывает ряд трудностей и дискуссии среди ученых. К таким относятся в том числе резервы на оплату труда.

Согласно ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (утверждено приказом Минфина России от 13.12.2010 № 67н), все организации, за исключением малых, обязаны формировать оценочные обязательства. Отражение таких

сумм в отчетности позволяет более точно определить степень финансовой надежности субъекта хозяйствования. Кроме того, резервирование предстоящих обязательств способствует равномерному включению будущих платежей в расходы. Среди выплат сотрудникам к таковым можно отнести отпускные, ежегодные вознаграждения за выслугу лет, вознаграждения по итогам года. Для их резервирования необходимо соответствие критериям, предусмотренным пунктом 5 ПБУ 8/2010:

- у организации существует обязательство перед физическим лицом, явившееся результатом прошлых взаимоотношений, исполнения которого невозможно избежать;
- в результате осуществления обязательств возможно уменьшение экономических выгод организации;
- величина обязательства может иметь обоснованную оценку.

Сопоставим эти критерии более детально с каждым видом расходов по оплате труда (рис. 1).

Такое детальное сопоставление позволяет сделать вывод, что резервы по отпускным,

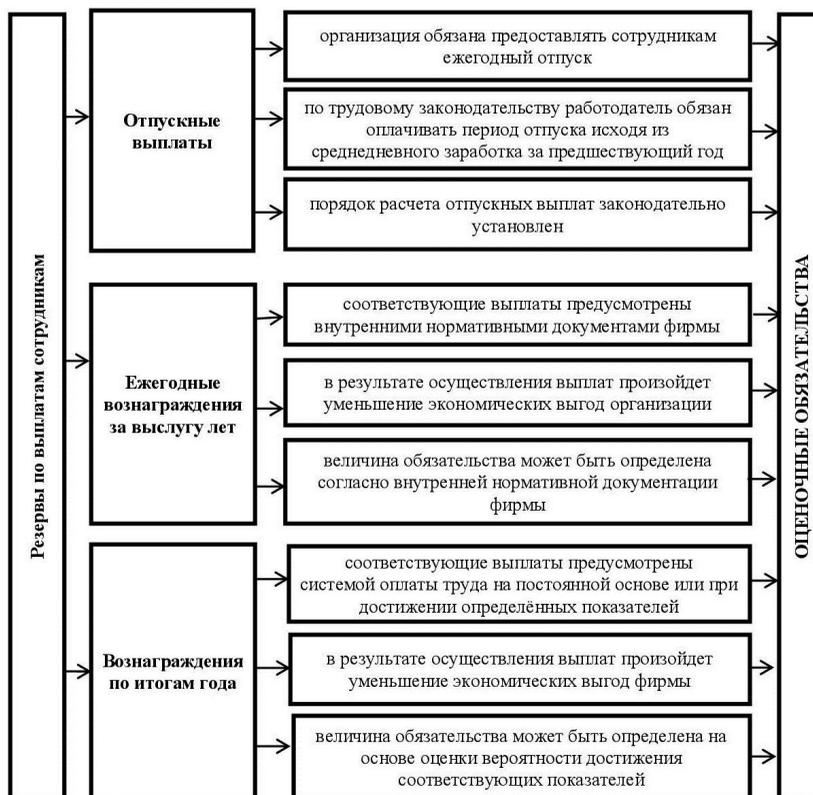


Рис. 1. Порядок соответствия выплат сотрудникам по условиям отнесения к оценочным обязательствам



ежегодным вознаграждениям за выслугу лет, вознаграждениям по итогам года относятся к оценочным обязательствам.

Способы расчета перечисленных резервов по выплатам сотруднику ПБУ 8/2010 не конкретизированы. Также отсутствуют какие-либо дополнительные рекомендации, касающиеся данной проблемы. В то же время она широко обсуждается учеными-экономистами. Рассмотрим ряд мнений.

С точки зрения Е.В. Арской, предпочтительнее производить расчет резервов по каждому сотруднику [1, с. 176]. По нашему мнению, такой способ очень затратный и подойдет предприятиям с небольшой численностью работников. Е.К. Мазыкина утверждает, что более рационально рассчитывать резервы по категориям сотрудников. Так, например, можно формировать ежемесячные отчисления по отделам [3, с. 88]. На наш взгляд, это менее трудоемко, при этом не наблюдается сильная погрешность полученных величин. Существует и другое мнение. Так, А.Ф. Качурин считает, что расчет резервов необходимо производить в целом по организации [2, с. 6]. Данный способ достаточно прост. Но, с нашей точки зрения, он менее точно отражает величину резерва.

Обобщим описанные подходы. При этом в качестве классификационного признака, с нашей точки зрения, можно определить степень детализации исходной информации. Классификация различных подходов к расчету резервов по оплате труда представлена на рис. 2.

Для организаций бюджетной сферы приказом Минфина России от 15.11.2019 № 184н

был утвержден Федеральный стандарт бухгалтерского учета государственных финансов «Выплаты персоналу». Он применяется с 2021 года. В целях методологического сопровождения данного стандарта были разработаны Методические рекомендации по его применению (доведены письмом Минфина России от 30.11.2020 № 02-06-07/104576). Их третий раздел содержит порядок расчета резерва на оплату предстоящих отпусков с приведением конкретных формул.

Первая из них предполагает определение величины резерва по каждому работнику исходя из неиспользованного количества дней отпуска и среднедневного заработка каждого работника:

$$\text{Резерв на отпуск} = K \times ЗП, \quad (1)$$

где K — количество неиспользованных дней отпуска на дату расчета; $ЗП$ — среднедневной заработок сотрудника, исчисленный по правилам расчета отпускных выплат на дату расчета резерва.

Вторая формула предполагает определение размера резерва на отпуск по группам персонала:

$$\begin{aligned} \text{Резерв на отпуск} = \\ = K_1 \times ЗП_{\text{ср}1} + \dots + K_n \times ЗП_{\text{ср}n}, \quad (2) \end{aligned}$$

где $K_1 \dots K_n$ — количество неиспользованных дней отпуска на дату расчета по определенной группе персонала; $ЗП_{\text{ср}1} \dots ЗП_{\text{ср}n}$ — среднедневной заработок каждой группы персонала, исчисленный по правилам расчета отпускных выплат на дату расчета резерва.

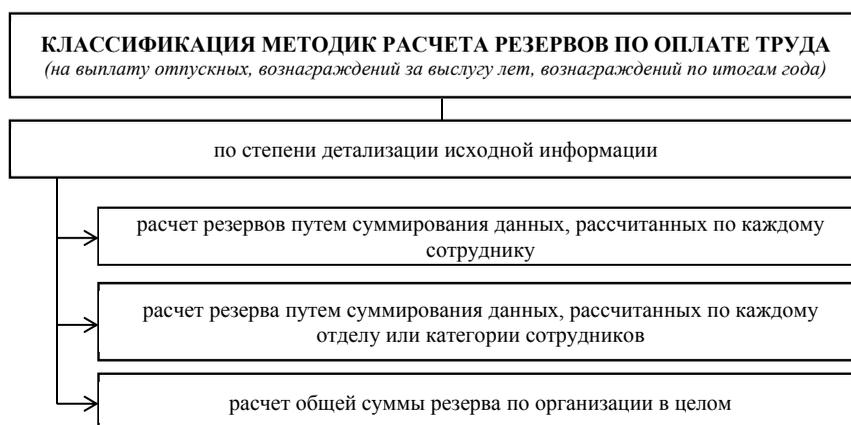


Рис. 2. Классификация подходов к расчету резервов по оплате труда

Третья формула предполагает определение суммы резерва по учреждению в целом:

$$\text{Резерв на отпуск} = K \times \text{ЗП}_{\text{ср}}, \quad (3)$$

где K — количество неиспользованных дней отпуска на дату расчета по предприятию в целом; $\text{ЗП}_{\text{ср}}$ — средняя заработная плата по всем сотрудникам учреждения.

Следует отметить, что к сумме предполагаемых отпускных прибавляется соответствующая сумма страховых взносов по тарифу, применяемому организацией.

По нашему мнению, данные формулы можно использовать и для коммерческих организаций [4, с. 129].

Методика расчета резервов на ежегодные вознаграждения по итогам года и на ежегодные вознаграждения за выслугу лет в упомянутых нами Методических рекомендациях по применению Федерального стандарта «Выплаты персоналу» отсутствует.

Опираясь на данные Методические рекомендации, предложим свои способы расчета резервов на ежегодные вознаграждения по итогам года и на ежегодные вознаграждения за выслугу лет для коммерческих организаций.

Резерв на ежегодные вознаграждения по итогам года, по нашему мнению, также можно определять:

- по каждому сотруднику или по каждому отделу (подразделению) с последующим суммированием полученных результатов;

- по организации в целом.

Расчет суммы резерва, по нашему мнению, может производиться двумя способами:

- 1) по данным предыдущего года исходя из соотношения заработной платы за год и премии сотрудников, полученной за аналогичный период;

- 2) с учетом вероятности достижения определенных показателей прибыли (если величина премии по положению о премировании зависит от финансового результата деятельности организации).

В первом случае необходимо разделить сумму премии, полученную сотрудником (отделом или по организации в целом) за предыдущий год, на соответствующую сумму заработной платы. Данный коэффициент следует умножить на текущую заработную плату за период начисления резерва.

Во втором случае организации на отчетную дату необходимо оценить вероятность достижения запланированного показателя прибыли. Так, например, по итогам первого квартала финансовый результат составил 850 тыс. руб., а за год для выплаты премии в размере 50% от начисленной за этот же период заработной платы необходимо, чтобы он составил 1200 тыс. руб. Экономисты оценили такую вероятность в 90%. Соответственно, для расчета резерва на отчетную дату необходимо всю начисленную заработную плату умножить на планируемый процент премии и скорректировать на вероятность (0,9). Представим методику расчета резервов на ежегодные вознаграждения по итогам года в виде схемы (рис. 3).

Во многих организациях предусмотрены ежегодные вознаграждения за выслугу лет в виде так называемой «тринадцатой заработной платы». То есть ее размер определяется месячным доходом сотрудника [5, с. 26]. Соответственно, ежемесячно в резерв необходимо отчислять 20-ю часть от этой суммы. Но с нашей точки зрения, при этом следует учитывать текучесть кадров в организации, т.е. корректировать эту сумму на определенный процент. Представим в виде схемы методику расчета резерва на ежегодные вознаграждения за выслугу лет (рис. 4).

Дата создания резервов по оплате труда должна быть отражена в учетной политике организации. Это может быть последнее число месяца, квартала или года. При составлении корреспонденции формируется проводка Дебет 08 (20, 23, 25, 26, 44 и т.д.) Кредит 96. Также следует подчеркнуть, что по мере получения новой информации величину признанного оценочного обязательства корректируют.

Таким образом, нами проведена систематизация подходов к расчету резервов по оплате труда, представлена их классификация по степени детализации исходной информации. В соответствии с изученными нормативными актами определено, что для коммерческих организаций отсутствуют рекомендации по определению данных сумм, в бюджетной сфере был утвержден Федеральный стандарт бухгалтерского учета государственных финансов «Выплаты персоналу», а также Методические рекомендации по его применению. Их третий раздел содержит порядок расчета





Рис. 3. Методика расчета резервов на ежегодные вознаграждения по итогам года

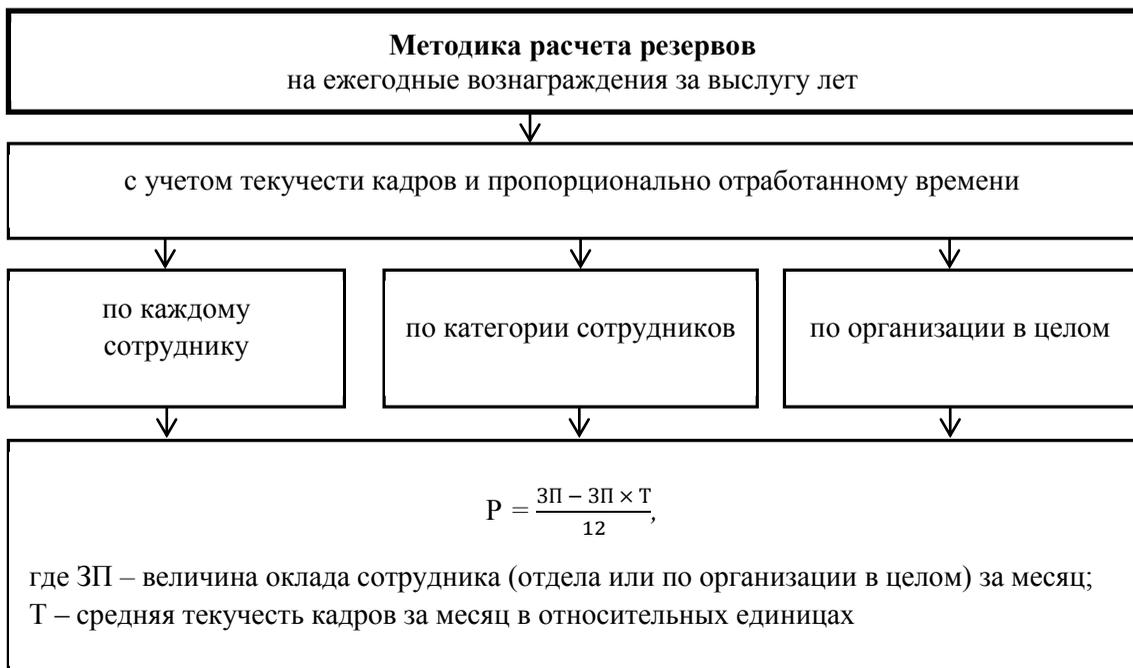


Рис. 4. Методика расчета резервов на ежегодные вознаграждения за выслугу лет («тринадцатая зарплата»)

резерва на оплату предстоящих отпусков с приведением конкретных формул. По нашему мнению, они применимы и для коммерческих фирм. Методика расчета резервов на ежегодное вознаграждение за выслугу лет и ежегодные премии по итогам года в рекомендациях отсутствует. По нашему мнению, резерв на ежегодные вознаграждения по итогам года также можно определять двумя способами:

- 1) по данным предыдущего года исходя из соотношения заработной платы и премии за год;
- 2) с учетом вероятности достижения определенных показателей прибыли (если величина премии по положению о премировании зависит от финансовых результатов деятельности организации).

Литература

1. Арская Е.В. Аудит расчетов с персоналом по оплате труда // Белгородский экономический вестник. — 2019. — № 3 (95). — С. 174–177.
2. Качурин А.Ф. Совершенствование систем оплаты труда в современных организациях // Социальные науки. — 2019. — № 2 (25). — С. 3–12.
3. Мазыкина Е.К. Аудиторская проверка учета расчетов с персоналом по оплате труда в организации // Наука через призму времени. — 2020. — № 5 (38). — С. 86–91.
4. Сидоренко О.В. Учетно-аналитическое обеспечение финансовой деятельности сельскохозяйственных организаций // Вестник аграрной науки. — 2020. — № 3 (84). — С. 125–137.
5. Шабанникова Н.Н., Гамидова Н.Г. Современные методические подходы к планированию и проведению аудита расчетов с персоналом по оплате труда // Аудит. — 2023. — № 2. — С. 21–28.

При создании резервов на ежегодные вознаграждения за выслугу лет, с нашей точки зрения, следует брать в расчет 12-ю часть от суммы месячной заработной платы, скорректированную на текучесть кадров в организации. Применение данных методик и рекомендаций позволит повысить достоверность и информативность финансовой отчетности организации, а также организовать учетный процесс, позволяющий контролировать рациональность использования трудовых ресурсов, фонда оплаты труда, выявить резервы роста производительности труда.

ОПУБЛИКОВАНЫ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПРОВЕДЕНИЮ МОНИТОРИНГА РЕАЛИЗАЦИИ МЕР ПО МИНИМИЗАЦИИ БЮДЖЕТНЫХ РИСКОВ

Минфин России на своем официальном сайте опубликовал методические рекомендации по проведению мониторинга реализации мер по минимизации (устранению) бюджетных рисков (письмо Минфина России от 14 ноября 2023 г. № 02-10-08/1/108308). Они будут применяться с 1 января 2024 года.

Согласно им решения о необходимости реализации предложений и рекомендаций субъекта внутреннего финансового аудита (членов аудиторской группы) о повышении качества финансового менеджмента принимают руководитель главного администратора (администратора) или руководитель субъекта бюджетной процедуры.

Само проведение мониторинга реализации мер по минимизации (устранению) бюджетных рисков осуществляется в соответствии с принципами внутреннего финансового аудита, в том числе принципом компетентности (применение профессиональных знаний, навыков и других компетенций, выражающееся в осуществлении всей совокупности действий, необходимых для достижения целей мониторинга реализации мер по минимизации (устранению) бюджетных рисков). Но если по результатам проведения мониторинга реализации мер по минимизации рисков долж-

ностными лицами (работниками) субъекта аудита выявлена необходимость реализации дополнительных мер по их минимизации, то руководитель субъекта аудита проинформирует об этом руководителя главного администратора (администратора).

Также указывается, что положения ведомственных (внутренних) актов, обеспечивающих осуществление внутреннего финансового аудита, не должны содержать положения, противоречащие положениям федеральных стандартов аудита (например, об исполнении субъектом аудита мер по минимизации (устранению) бюджетных рисков), а также дублирующие положения федеральных стандартов аудита, то есть требования, права и обязанности, однозначно установленные федеральными стандартами аудита (например, положения, дублирующие, но не конкретизирующие способы проведения мониторинга реализации мер по минимизации (устранению) бюджетных рисков, уже установленные положениями федеральных стандартов).

<https://www.garant.ru/news/1658080/>
15 ноября 2023 г.

