

ОТДЕЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА В РОССИЙСКОЙ И МЕЖДУНАРОДНОЙ ПРАКТИКЕ

Чагарова Д.Б.

*Чагарова Диана Бисултановна - кандидат экономических наук, доцент,
кафедра бухгалтерского учета,
Институт экономики и управления,
Северо-Кавказская государственная гуманитарно-технологическая академия, г. Черкесск*

Аннотация: *вопросы учета труда и его оплаты являются одной из наиболее актуальных в сфере трудовых отношений. В статье раскрываются сущность оплаты труда, порядок ее регулирования, а также отечественный и международный подходы к осуществлению учета расчетов с персоналом по оплате труда. В заключение предлагается при организации бухгалтерского учета расчетов с персоналом по оплате труда использовать основные положения МСФО 19 «Вознаграждения работникам» с учётом российской специфики.*

Ключевые слова: *вознаграждения работникам, заработная плата, МСФО, оплата, расчёты, труд, Трудовой кодекс, учет.*

В настоящее время вопросы учета труда и его оплаты являются одной из наиболее актуальных в сфере трудовых отношений и всей системы оплаты труда. Быстрыми темпами развиваются как материальные формы стимулирования труда, так и нематериальные. За последнее десятилетие в правовом регулировании стимулирующих выплат произошли значительные законодательные изменения. В реалиях современного трудового права проблема правового регулирования и организация бухгалтерского учёта расчётов по оплате труда требует научного анализа и комплексного подхода. Современные учёные-экономисты уделяют внимание вопросам учета труда и его оплаты, так как это одно из важных мест в учетной системе организации. Так, Чая В.Т. и Латыпова О.В. рассматривают заработную плату, как экономическую категорию, выражающую в денежной форме часть национального дохода, которая распределяется по количеству и качеству труда, затраченного каждым работником, и поступает в его личное потребление [9].

Вещунова Л.В. определяет оплату труда как совокупность средств, выплаченных работникам в денежной и натуральной форме как за отработанное время, выполненную работу, так и в установленном законодательстве порядке за неотработанное время [2].

Таким образом, в экономической литературе даются различные определения оплаты труда, проанализировав которые можно выделить основные подходы к определению её сущности. Одни авторы выделяют критерий рассмотрения сущности заработной платы как основной формы распределения по труду. С этой позиции заработная плата предстаёт как личный трудовой доход работника, определяемый по количеству и качеству труда [6]. Другая группа авторов определяют подход, который состоит в рассмотрении оплаты труда как денежного выражения стоимости или цены рабочей силы [3].

Многие специалисты российского бухгалтерского учета пользуются термином «вознаграждения работникам», подразумевая все формы «выплат и других льгот и выгод персоналу, предоставляемых компанией в обмен на услуги работников. Такие выплаты включают в себя краткосрочную (текущую) оплату труда, социальные выплаты и неденежные вознаграждения, вознаграждения по окончании трудовой деятельности (пенсии), другие долгосрочные вознаграждения, а также выходные пособия и компенсации, выплаты долевыми финансовыми инструментами (опционами)».

В таком же понимании понятие вознаграждения имеется в проекте Минфина РФ «Учет вознаграждений работникам» [8].

К вознаграждениям работникам относятся все виды возмещения работникам организации и в пользу работников третьим лицам (включая членов семей работников) за выполнение работниками своих трудовых функций вне зависимости от формы выплаты (денежная, натуральная). Учет всех затрат труда, их экономически обоснованная классификация, являются важнейшим фактором, определяющим не только показатели

Возмещение затрат труда посредством денежной формы стоимости или в натуральном выражении является одним из базовых положений компенсационной теории. Термин «компенсации» закреплён и в Трудовом кодексе РФ (ст. 164), согласно которому компенсации представляют собой «денежные выплаты, установленные в целях возмещения работникам затрат, связанных с исполнением ими трудовых или иных предусмотренных федеральным законом обязанностей» [1].

В действующей редакции Трудового кодекса РФ (ст. 165) указаны компенсации, которые используются при: «направлении в служебные командировки; переезде на работу в другую местность; исполнении государственных или общественных обязанностей; совмещении работы с обучением; вынужденном ее прекращении не по вине работника; предоставлении ежегодного оплачиваемого отпуска; в некоторых

случаях прекращения трудового договора; в связи с задержкой по вине работодателя выдачи трудовой книжки при увольнении работника» [1].

Заработная плата на поверхности экономической жизни выступает как денежное вознаграждение за труд, которое выплачивается работодателем работнику за выполненную работу в соответствии с затратами и результатами труда. Экономическое содержание категории «заработная плата» до настоящего времени трактуется учеными по-разному. Многие экономисты и практики настойчиво доказывают, что вместо понятия «заработная плата» следует употреблять понятие «трудовой доход». С позиций экономической теории и финансового менеджмента такое суждение вполне правомерно. Однако возникает вопрос использования данного понятия бухгалтерской наукой и практикой. В противовес им другие экономисты, ставят под сомнение правомерность использования этого понятия в бухгалтерской науке и практике. От ответа на этот вопрос зависит не только развитие учетной науки, но и точность фиксирования многочисленных форм категории «заработная плата» в практической системе бухгалтерских записей [3].

В Трудовом кодексе РФ (в статье 129 «Основные понятия и определения», оплата труда определена как «система отношений, связанных с обеспечением установления и осуществления работодателем выплат работникам за их труд в соответствии с законами, иными нормативными правовыми актами, коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами и трудовыми договорами». Вследствии этого, заработная плата трактуется как «вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также выплаты компенсационного и стимулирующего характера» [1].

Вопросы оплаты труда в отечественной практике регламентируется рядом нормативно-правовых актов, главными являются Трудовой кодекс Российской Федерации, Налоговый кодекс Российской Федерации и др. В международной практике основополагающим документом является Международный стандарт финансовой отчетности (МСФО) – 19 «Вознаграждения работникам».

Отличительной особенностью международных стандартов является их рекомендательный характер. В стандартах регламентируются лишь общие принципы и обязательные этапы процесса, что дает возможность применения их для практически всех организаций. Использование организациями конкретного стандарта учета и отчетности зависит от стратегических целей и тактических задач.

Цель МСФО 19 «Вознаграждения работникам» состоит в том, чтобы установить правила учета и раскрытия информации о вознаграждениях работникам [5, с. 431]

В соответствии с МСФО 19 «Вознаграждения работникам» компания должна признавать:

а) обязательство - если работник оказал услугу в обмен на вознаграждение, подлежащее выплате в будущем;

б) расход - если предприятие использует экономическую выгоду, возникающую в результате оказания работником услуги в обмен на вознаграждение.

МСФО 19 «Вознаграждение работникам» раскрывается следующие аспекты касающихся вознаграждений работникам:

1) перечень выплат вознаграждений работникам (то есть перечень выплат, составляющих фонд оплаты труда и выплат, не включаемых в фонд оплаты труда);

2) выплаты работникам при прекращении трудовой деятельности (выплаты так называемых выходных пособий);

3) порядок признания выплат работникам в учете и отчетности;

4) механизм осуществления расчетов предприятия по пенсионным отчислениям;

5) рекомендации по отражению информации о выплатах работникам в финансовой (бухгалтерской) отчетности [5].

Вознаграждения работников в соответствии с МСФО 19 «Вознаграждения работникам» включают:

а) краткосрочные вознаграждения работникам, такие как заработная плата, взносы на социальное обеспечение, ежегодный оплачиваемый отпуск, оплачиваемый отпуск по болезни участие в прибыли и премии (если они оплачиваются в течение 12 месяцев после окончания периода), а так же вознаграждения в неденежной форме (такие как медицинское обслуживание, обеспечение жильем, обеспечение автотранспортом, выдача бесплатных или дотируемых товаров и т.д.);

б) вознаграждения по окончании трудовой деятельности, такие как пенсии, иные вознаграждения после выхода на пенсию, страхование жизни и медицинское обслуживание по окончании трудовой деятельности;

с) другие долгосрочные вознаграждения, включая оплачиваемый отпуск для работников, имеющих длительный стаж работы, или оплачиваемый творческий отпуск, юбилей или другие долгосрочные вознаграждения, долгосрочные пособия по нетрудоспособности, участие в прибыли, премии и отсроченные компенсации в случае, если указанные выплаты осуществляются в срок более двенадцати месяцев после окончания периода;

д) выходные пособия;

е) компенсационные выплаты [5].

Основой российской классификации выплат работникам заложен совершенно другой принцип, чем в МСФО 19 «Вознаграждения работникам». В РФ классификация выплат работникам является прерогативой статистики. Инструкцией Госкомстата РФ о составе фонда заработной платы и выплат социального характера все расходы организации, связанные с оплатой труда, и другие выплаты работникам делятся на три части: фонд заработной платы; выплаты социального характера, отражающие затраты организации, связанные с социальными льготами; расходы, не учитываемые в фонде заработной платы и выплатах социального характера (дивиденды, компенсационные выплаты и др.) Если групповые выплаты в соответствии с МСФО 19 «Вознаграждения работникам» учитывают особенности раскрытия и оценки их в отчетности, то в РФ она ориентирована на отношение к производственной деятельности предприятия, на источники их погашения.

Таким образом, из приводимых классификаций видно, что МСФО 19 имеет более четкую и понятную структуру и понятия долгосрочных и краткосрочных обязательств по оплате труда.

Краткосрочные вознаграждения работникам могут быть списаны в себестоимость отдельных активов или отнесены в расход текущего отчетного периода. Вознаграждение которые выплачиваются в качестве обязательств учитывают и расход. Затраты на оплату труда рассматриваются как приобретение организацией способности к труду, которая по существу, покупается у служащих, работающих на предприятии, а также у продающих свои услуги посторонних специалистов, то есть труд в полной мере рассматривается как товар. Обязательства признаются за вычетом уже выплаченных вознаграждений. При этом выплаченные превышающие начисленные расходы учитываются как авансовые выплаты, в активе баланса (дебиторская задолженность). Так как краткосрочные вознаграждения начисляются и выплачиваются в течение не более одного года, то по обязательствам краткосрочные вознаграждения не должны дисконтироваться. Краткосрочные вознаграждения оцениваются по не дисконтированной стоимости, то есть без учета будущего размера этих сумм через некоторое количество лет. в тоже время в п.66 МСФО 19 «Вознаграждения работникам» четко прописано « компания дисконтирует обязательства по выплатам по окончании трудовой деятельности в полном объеме, даже если часть обязательств подлежит погашению в течение двенадцати месяцев после отчетной даты»[5] Как известно, в российской практике не предусмотрена коррекция оценки стоимости, позволяющая отразить стоимость денег во времени, а в МСФО 19 применяется механизм дисконтирования будущих потоков.

Таким образом, в настоящее время имеются существенные различия в подходах к осуществлению учета расчетов с персоналом по оплате труда в отечественной практике и МСФО.

Пожалуй, следует согласиться с мнением Семеновой Ф.З. и Килба А.А., которые отмечают «несмотря на то, что заработная плата является одной из самых ранних экономических категорий, тем не менее, ее развитие еще не закончено. Теория заработной платы в настоящее время дорабатывается и дополняется. Особенно отчетливо это проявляется на формах и системах оплаты труда работников – постоянно изобретаются новые системы и совершенствуются комбинации уже существующих форм оплаты труда» [7, с. 103]. В этой связи при организации бухгалтерского учета расчетов с персоналом по оплате труда использование основных положений Международного стандарта финансовой отчетности – 19 «Вознаграждения работникам», который содержит всю исчерпывающую информацию относительно порядка расчетов с персоналом по оплате труда: начиная от классификации выплат по соответствующим видам, порядка их признания и оценки, заканчивая механизмом отражения информации о расходах по оплате труда в финансовой отчетности, с учетом российской специфики, на наш взгляд, было бы весьма полезным.

Список литературы

1. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 №197-ФЗ (ред. от 05.02.2018). [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34683/ (дата обращения: 24.04.2018).
2. *Вещунова Н.Л.* Бухгалтерский и налоговый учет / Н.Л. Вещунова. Изд. 5-е, перераб. и доп. М.: Проспект, 2014.
3. *Дружиловская Т.Ю., Коршунова Т.Н.* Современные проблемы учета изменений в учетной политике // «Бухгалтерский учёт в бюджетных и некоммерческих организациях», 2015. № 10 (370).
4. *Захарьин В.* Системы оплаты труда в бюджетных учреждениях / В.Захарьин. М. Экзамен, 2014.
5. Международные стандарты финансовой отчетности - 1999: издание на русском языке. М.: Аскер-АССА, 1999. 1136 с
6. *Мосина Л.* Премии, доплаты и надбавки в бюджетной сфере / Л. Мосина, В. Сковпень // Кадровик. Трудовое право для кадровика, 2012. № 5.
7. *Семенова Ф.З., Килба А.А.* Сущность заработной платы и ее стимулирующая функция // Economics, 2016. № 12 (21). С. 101-103.
8. Федеральный стандарт «Учет вознаграждений» / проект Минфина России // Бухгалтерский учет. № 12, 2011.

9. *Чая В.Т.* Бухгалтерский учет. 2-изд. / В.Т. Чая, О.В. Латыпова. М.: КноРус, 2015.