

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ РОССИЙСКИХ И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В ВОПРОСАХ УЧЕТА ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ

В статье рассмотрены особенности учета и отчетности в области заработной платы в соответствии с МСФО. Проведен сравнительный анализ российских и международных стандартов финансовой отчетности в области расчетов с персоналом по оплате труда.

Ключевые слова: заработная плата; вознаграждения; социальные выплаты; учет; международные стандарты финансовой отчетности.

Учет расчетов по заработной плате является одной из самых сложных и интересных областей бухгалтерского учета с огромным разнообразием практических ситуаций. При этом многие аспекты по данной теме в Российской практике и за рубежом не совпадают. В данной статье мы провели сравнительный анализ учета заработной платы в Российской Федерации и за рубежом.

В первую очередь, следует обратить внимание на трактовки понятия заработная плата.

В международной практике используются следующие определения:

Самым «пожилым» определением является трактовка понятия, данная в 95-й Конвенции Международной Организации Труда в 1949 г. [3], где сказано, что понятие «заработная плата», вне зависимости от метода ее исчисления, либо названия, означает любой заработок или любое вознаграждение, которое исчисляется в деньгах и устанавливается соглашением или национальным законодательством, которое предприниматель выплачивает трудящемуся на основании письменного либо устного договора о найме за услуги, которые уже оказаны, или должны быть оказаны, либо за труд, который уже оказан, или должен быть оказан.

Следует отметить, что Россия также входит в состав членов Международной Организации труда. С 1921 года Россия получила членство в данной организации и стала принимать участие во всех ее конвенциях, в том числе и в конвенции «Об охране заработной платы», указанной выше.

Вопросам оплаты труда и социальным выплатам в МСФО выделено два стандарта: стандарт №26 «Учет и отчетность по программам пенсионного обеспечения (пенсионным планам)» [2], а также стандарт №19 «Вознаграждения работникам» [1]. В Российской системе бухгалтерского учета нет подобного стандарта. Тем не менее, в России разработан, но пока еще не принят проект положения по бухгалтерскому учету «Учет вознаграждений работникам» [4]. Данный проект соответствует положениям МСФО19 «Вознаграждения работникам».

* Распутина Екатерина Сергеевна – студентка, кафедра бухгалтерского учета, анализа, статистики и аудита, Байкальский государственный университет, г. Иркутск, e-mail: dv504433@mail.ru.

В вышеуказанном международном стандарте №19 дано общее определение вознаграждений работникам, а также отдельно даны определения краткосрочных вознаграждений работникам, вознаграждений по окончании трудовой деятельности, а также выделены прочие долгосрочные вознаграждения работникам и выходные пособия.

Под вознаграждением работника в стандарте №19 понимаются любые формы возмещения, предоставленные работникам предприятием в обмен на услуги либо расторжение трудового соглашения.

Краткосрочными считаются вознаграждения, которые должны быть выплачены полностью в течение двенадцати месяцев после завершения года, в котором услуги были оказаны. К данным пособиям не относятся выходные выплаты.

К выплатам по окончании трудовой деятельности относят выплаты по окончании трудовой деятельности работника, при этом к данным выплатам не относятся краткосрочные вознаграждения и выходные пособия.

Все остальные выплаты, не подходящие под три вышеперечисленные группы МСФО№19 относят к прочим долгосрочным вознаграждениям работникам.

Также в отдельную группу выделяют выходные пособия, которые выплачиваются работнику в обмен на расторжение трудового договора. Такие выплаты могут быть произведены только в одной из следующих ситуаций:

1. Если организация решила расторгнуть трудовой договор с сотрудником до достижения пенсионного возраста
2. Если работник согласился на предложенное вознаграждение в обмен на расторжение трудового договора.

Таким образом, международная практика в соответствии со стандартом №19, разделяет все вознаграждения на две большие группы: краткосрочные – со сроком менее 12 месяцев и долгосрочные – со сроком более 12 месяцев. К краткосрочным относят вознаграждения, выходные пособия и компенсационные выплаты долевыми инструментами.

При этом вознаграждениями является заработная плата рабочим и служащим, взносы на социальное обеспечение, оплачиваемые отпуска (в том числе ежегодный оплачиваемый отпуск и отпуск по болезни), премиальные выплаты и участие в прибыли, а также стоимость вознаграждений в неденежной форме (в том числе медицинское обслуживание, обеспечение жильем и автотранспортом, предоставление дотируемых товаров).

Компенсационными выплатами долевыми инструментами могут являться акции, опционы на акции, а также денежные выплаты, зависящие от рыночной цены акций.

Долгосрочные вознаграждения можно разделить на две группы: по окончании трудовой деятельности и прочие. К выплатам по окончании трудовой деятельности можно отнести пенсионный план с установленными взносами, а так же пенсионный план с установленными выплатами. К прочим относятся такие выплаты, как творческий отпуск, вознаграждения к юбилеям, долгосрочные пособия по нетрудоспособности, участие в прибыли и премии, а также иные отсроченные вознаграждения.

В международных стандартах у каждой из вышеперечисленных групп вознаграждений устанавливаются специальные требования по их оценке, а также по представлению их в отчетах. В стандартах предусмотрен порядок начисления и уплаты вознаграждений как самим сотрудникам организации, так и их иждивенцам, а также выплаты в пользу других лиц, к примеру, страховых компаний.

Следует также отметить, что в международных стандартах взносы, уплачиваемые по пенсионному плану, в бухгалтерском учете признаются расходом, их оценка производится по дисконтированной стоимости с целью учета изменения стоимости денежных средств из-за инфляции и многих других факторов.

У краткосрочных вознаграждений самый простой учет. Они выплачиваются в течение года после окончания периода, в котором работник оказал услуги. Такие вознаграждения признаются обязательствами и расходами. Такие выплаты бывают накапливаемые и ненакапливаемые.

Во время всего периода работы сотрудника происходит начисление накапливаемых выплат, из которых формируется обязательство, которое складывается из оплачиваемого времени, когда сотрудник отсутствовал на работе. Эти данные используются в будущем.

Выплаты, являющиеся ненакапливаемыми, начисляются единовременно в момент отсутствия работника.

Учет вознаграждений по окончании трудовой деятельности в международных стандартах является гораздо более сложным, нежели учет краткосрочных вознаграждений. Такие выплаты возникают при расторжении трудового договора с работником. На увольняемого работника составляются пенсионные планы, которые выплачиваются ему при увольнении. Пенсионные планы бывают с установленными взносами и выплатами.

Планы с установленными взносами – это обязанность предприятия уплачивать взносы в пенсионный фонд.

Планы с установленными выплатами возникают, если организация решила взять на себя обязанность по уплате пенсий бывшим работникам. Такие выплаты предприятие может совершать либо через фонд, либо самостоятельно. При этом оценить затраты организации по таким выплатам довольно тяжело, для этого необходимы большие расчеты, и учет огромного количества факторов, таких как средняя величина заработной платы, кадровая текучка, число лет, которые работник отработал до пенсии, сколько лет прожил сотрудник на пенсии, учет инфляции и многое другое.

В соответствии с международным стандартом №19, дисконтированную стоимость необходимо использовать для таких выплат, как выходные пособия, выплачиваемые до 12 месяцев, долгосрочные вознаграждения, а также взносы, уплачиваемые в качестве расхода.

Выходные пособия выплачиваются в том случае, если работник уходит добровольно, либо его увольняют до пенсионного возраста.

Что касается компенсационных выплат, то здесь в МСФО отсутствуют точные критерии признания и оценки, тем не менее, прописаны довольно точные критерии отражения их в отчетности. К компенсационным выплатам долевыми инструментами предъявлены такие требования к раскрытию в отчете: необходимо

отразить в отчетности право сотрудников на получение доли активов предприятия, сумму обязательств предприятия перед сотрудниками необходимо отражать в зависимости от будущей стоимости доли активов компании.

В отличие от МСФО, в Российском законодательстве к фонду оплаты труда относят все начисления сотрудникам как в денежной, так и в натуральной форме, связанные с содержанием данных сотрудников, предусмотренные трудовыми и коллективными договорами, а также нормами законодательства.

Следует также отметить, что в Российской практике не применяются многие способы вознаграждений, используемые в МСФО. Хотя у российских предприятий есть довольно большие возможности при самостоятельном решении, какие системы и размеры оплаты труда использовать, тем не менее большинство расчетов остаются жестко регламентированными.

В Российском законодательстве отсутствует ПБУ, которое регулировало бы учет по оплате труда, социальному обеспечению и отражение их в отчетности. На сегодняшний день все вопросы по оплате труда регулируются нормами Налогового, Трудового, Гражданского кодексов, Федерального закона «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» и других нормативных актов.

Классификация выплат сотрудникам в Российской практике остается обязанностью органов статистики. Существует инструкция Госкомстата РФ о составе фонда заработной платы и выплат социального характера, которая делит все расходы организации по оплате труда на три группы: 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.).

Еще одним отличием является то, что в международных стандартах и в российском законодательстве используются абсолютно разные принципы классификации выплат работникам. В МСФО 19 при группировке учитываются особенности оценки выплат, а также особенности раскрытия их в отчетности. Что касается российской практики, то здесь главным критерием группировки является источник погашения обязательств и их отношение к производственной деятельности организации. К тому же, в Российском учете отсутствует аналогичное МСФО 19 разделение вознаграждений на долгосрочные и краткосрочные.

Различия также существуют и в оценке вознаграждений. Если в МСФО долгосрочные вознаграждения отражаются по дисконтированной стоимости, то в российском законодательстве оценка по дисконтированной стоимости не практикуется.

Следующим отличием является то, что в МСФО применяется метод актуарной оценки для определения дисконтированной стоимости обязательств по пенсионным планам, в России подобная методика не практикуется.

Заключительным отличием является то, что в МСФО разработаны требования к раскрытию информации в финансовой отчетности по каждой из пяти групп выплат, а в Российской Федерации подобные специальные требования отсутствуют.

Подводя итог, можно сделать вывод, что в учете по оплате труда между Российским законодательством и международными стандартами отсутствует

единство. Следовательно, вопросы реформирования российского учета вознаграждений в соответствии с МСФО остаются очень актуальными.

Список использованной литературы

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 19 «Вознаграждения работникам» [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 18.07.2012 № 106н // СПС «Консультант Плюс».
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 26 «Учет и отчетность по пенсионным планам» [Электронный ресурс] : приказ Минфина РФ от 25.11.2011 № 160н // СПС «Консультант Плюс».
3. Об охране заработной платы [Электронный ресурс] : Конвенция Международной Организации Труда от 01.07.1949 № 95 // СПС «Консультант Плюс».
4. Проект положения по бухгалтерскому учету «Учет вознаграждения работникам» [Электронный ресурс] // СПС «Консультант Плюс».
5. Трудовой Кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон РФ от 30.12.2001 № 197-ФЗ // СПС «Консультант Плюс».