

регламентуют порядок ведения їх обліку та відображення інформації про них у звітності.

МЕТОДОЛОГИЯ УЧЕТА ВОЗНАГРАЖДЕНИЙ РАБОТНИКАМ

Еркинбаева А.Н.

*Казахский автомобильно-дорожный институт им. Л.Б.Гончарова,
Казахстан*

Многие способы вознаграждений работникам, применяемые в мировой практике, не используются в нашей стране. Раскрытие информации о вознаграждении работников позволяет внешнему пользователю проанализировать действующую систему вознаграждения с позиций наличия потенциально опасных стимулов к рискованным инвестициям и стратегиям.

Вознаграждения работникам — все формы возмещения, которые организация предоставляет работникам в обмен на оказанные ими услуги. Вознаграждения работникам включают вознаграждения, предоставляемые как работникам, так и их иждивенцам, и могут осуществляться путем выплат (или предоставлением товаров или услуг), осуществляемых в пользу либо непосредственно работников, их супругов, детей или других иждивенцев, либо других лиц, таких как, например, страховые компании [2].

Теоретической основой исследования являются международные и национальные стандарты финансовой отчетности.

В процессе исследования методологии учета вознаграждений работникам были использованы метод обобщения теоретического фактического материала, сравнительный анализ, методов системного подхода.

Учетные принципы отражения в финансовой отчетности различных видов вознаграждений работникам определены в МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам», МСФО (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах» и МСФО (IFRS) 2 «Платеж, основанный на акциях».

МСФО (IAS) 19 «Вознаграждение работникам» устанавливает правила учета и раскрытия информации о вознаграждении работников компании.

МСФО (IAS) 1 требует раскрытия информации о расходах на выплату вознаграждений работникам [1].

МСФО (IAS) 24 определяет обязательное раскрытие информации по вознаграждениям ключевого управленческого персонала; определяет понятие ключевого управленческого персонала как лиц, наделенных полномочиями и ответственностью в вопросах планирования, руководства и контроля деятельностью компании, в том числе любой директор (исполнительный или неисполнительный) такой компании [3]. Информация о структуре и объеме вознаграждения руководителей компании представляет большой интерес для широкого круга заинтересованных сторон: акционеров, инвесторов и регуляторов. Она позволяет сделать вывод о том, насколько эффективно

менеджеры мотивированы работать в интересах компании, улучшать ее финансовые результаты.

МСФО (IFRS) 2 регулирует учет и раскрытие информации по схемам вознаграждений на основе акций (применительно к сотрудникам компании). Раскрытию подлежат описание операций, произошедших в течение периода предоставления долевых инструментов, условия заключенных соглашений, срок их исполнения и способ расчета по ним (денежными средствами или долевыми инструментами).

Основные принципы, положения и требования МСФООС и МСФО для МСБ основаны на МСФО (IAS) 19 [4]. Общим принципом МСФО (IAS) 19 является то, что затраты по вознаграждениям работникам должны быть признаны в тех периодах, в которых данные вознаграждения были заработаны работником, а не в том в котором они выплачены [7].

Требования МСФО в отношении учета и раскрытий информации о вознаграждениях сотрудников в стандартах указаны в таблице 1.

МСФО (IAS) 19 определяет следующие виды вознаграждений:

1) краткосрочные выплаты, такие как оплата заработной платы рабочим и служащим, оплата больничных, отпусков, участие в прибыли и премии (если они выплачиваются в течение 12 месяцев после окончания периода), а также вознаграждения в неденежной форме (такие как медицинское обслуживание, обеспечение жильем и автотранспортом и бесплатные или предоставленные товары или услуги бесплатно или по льготной цене) для занятых в настоящее время работников;

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

3) выходные пособия;

4) прочие долгосрочные выплаты, включая оплачиваемый отпуск для работников, имеющих длительный стаж работы, или оплачиваемый творческий отпуск, юбилей или другие долгосрочные вознаграждения, долгосрочные пособия по нетрудоспособности, а также участие в прибыли, премии и отсроченная компенсация в случае, если указанные выплаты осуществляются в срок более чем 12 месяцев после окончания периода;

5) компенсационные выплаты долевыми инструментами.

Краткосрочные вознаграждения признаются в балансе обязательством компании немедленно по факту получения услуг, с зачетом любых ранее выплаченных авансов и не дисконтируются. Начисление обязательства корреспондирует с начислением расходов периода, исключая вознаграждения, относимые на увеличение себестоимости продукции по МСФО (IAS) 2 «Запасы», основных средств по МСФО (IAS) 16 «Основные средства».

Таблица 1 - Стандарты, регулирующие учет вознаграждений работникам

Стандарты Назначение	Международные стандарты финансовой отчетности (полный комплект) (МСФО)	Международные стандарты финансовой отчетности для малого и среднего бизнеса (МСФО для МСБ)	Международные стандарты финансовой отчетности для общественного сектора (МСФООС)	Национальный стандарт финансовой отчетности (НСФО)
Основной стандарт	МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения сотрудников»	Раздел 28 «Вознаграждения работникам»	МСФООС 25 «Вознаграждения работникам»	П. 67. Расходы по вознаграждениям работников
Классификация вознаграждений работникам	Определены пять групп выплат, отличающихся правилами признания, оценки и отражения в отчетности			Расходы по вознаграждениям работников не предусматривают признания краткосрочных оценочных обязательств
Признание и методы оценки	Краткосрочные вознаграждения отражаются по недисконтированной стоимости, долгосрочные – по дисконтированной. Для определения дисконтированной стоимости обязательств по пенсионным планам применяется метод актуарной оценки			
Компенсационные выплаты долевыми инструментами	МСФО (IFRS) 2 «Платеж, основанный на акциях»	Раздел 26 «Выплаты, основанные на акциях»	МСФО или НСФО, касающиеся выплат вознаграждений долевыми инструментами	
Методика определения справедливой стоимости выплат долевыми инструментами	Применяются методы, основанные на расчетных моделях ценообразования опционов	В отсутствие активного рынка компания может определять справедливую стоимость, исходя из предположений менеджмента		
Требования к раскрытию информации финансовой отчетности	МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» МСФО (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах»	Раздел 3 «Представление финансовой отчетности» Раздел 33 «Раскрытие информации о связанных сторонах»	МСФООС 1 «Представление финансовой отчетности» МСФООС 20 «Связанные стороны»	
Примечание – Составлено авторами				

Согласно МСФО компания должна оценивать ожидаемые затраты на оплату накапливаемых оплачиваемых отпусков как дополнительную сумму, которую она предполагает выплатить работнику за неиспользованные отпуска, накопленные по состоянию на отчетную дату [5]. Для оценки таких ожидаемых затрат в бухгалтерском учете используется понятие резерв.

НСФО в пункте 67 определяет: «Расходы по вознаграждениям работников включают заработную плату, оплачиваемые отпуска, премии, пособия и другие выплаты работникам» [6]. Расходы по вознаграждениям работников не предусматривают признания краткосрочных оценочных обязательств (так называемых резервов по неиспользованным отпускам).

Все виды текущих выплат, которые не подлежат накоплению, отражаются как текущие обязательства. Обязательства по планам участия в прибыли и премиям возникают в связи с услугами, оказанными работником,

поэтому компания признает затраты по планам участия в прибыли и выплатам премий как расход, а не как распределение чистой прибыли.

Операции по начислению текущих ненакапливаемых выплат начисляются как заработная плата – по кредиту счета обязательств по оплате труда персоналу в корреспонденции со счетом соответствующих затрат.

В западной практике учета, вознаграждения по окончании трудовой деятельности, включают выплаты по пенсионным планам, а также планам медицинского страхования и другим социальным программам, обеспечивающим за счет работодателей (или за счет самих работников и от их имени, но через работодателей), или определенные гарантии бывшим работникам после их выхода на пенсию. Пенсионный план (Post-employment benefit plans) – это программа пенсионного обеспечения, условиями которой устанавливаются правила осуществления пенсионных выплат и способы их финансирования. Это программа, разработанная самим работодателем или группой работодателей, для обеспечения работников, закончившим трудовую деятельность по достижении ими пенсионного возраста.

Пенсионные фонды, как и другие неприбыльные организации, учреждаются участниками – юридическими лицами и гражданами. Пенсионный фонд может учредить группа юридических лиц, объединенных общими экономическими (отраслевыми, профсоюзными) интересами. Организации, учредившие пенсионный фонд, являются его вкладчиками, а участниками выступают работники этих организаций. Если же к числу учредителей относятся отдельные граждане (не наемные работники этих организаций), тогда они являются и вкладчиками, и участниками одновременно.

Негосударственные пенсионные фонды, как и государственные, должны аккумулировать пенсионные взносы вкладчиков и выплачивать пенсии в пределах круга участников по достижении ими пенсионного возраста. Фонд ведет реестр граждан-участников и работников компаний-вкладчиков, учет пенсионных счетов, сохраняет и размещает пенсионные резервы в соответствии с возложенными на эту организацию функциями.

Компании-вкладчики перечисляют на счета пенсионного фонда определенную часть балансовой прибыли на пенсионное обеспечение работников. Суммы этих перечислений не облагаются налогом на прибыль и не подлежат обложению сбором на все виды социального страхования, так как эти вклады и есть один из видов социального страхования.

В IAS 19 не определено, за счет какого источника делаются эти перечисления: учитываются в текущих расходах или уменьшают прибыль непосредственно. Если руководствоваться общим правилом, то взносы на любое социальное страхование, осуществляемое за счет работодателя, начисляются из того же источника, из которого начисляется соответствующая доля выплат. Но, следует различать обязательное пенсионное страхование, и дополнительное, т.е. добровольное. По мнению некоторых авторов, расходы на обязательное пенсионное страхование необходимо относить на себестоимость конечного продукта или расходы текущего периода, а расходы на добровольное пенсионное страхование начислять за счет прибыли.

В IAS 19 описывает два типа пенсионных программ, используемых в западной практике: программы с установленными взносами – Defined contribution plans, и программы с установленными выплатами – Defined benefit plans. В пенсионном плане с установленными выплатами цель работодателя – не только обеспечить работников дополнительной пенсией, но и получать прибыль на свои вложения. Отсутствие ответственности работодателя, осуществляющего пенсионное обеспечение работников на основе плана с установленными взносами, объясняется отсутствием инвестиционной цели – получения прибыли. План с установленными выплатами, это такой же бизнес-проект, как любой вид деятельности инвестиционной или финансовой сферы.

Согласно МСФО (IFRS) 2 выплаты, основанные на акциях, приводят в конечном итоге к соответствующим изменениям в капитале организации. МСФО (IFRS) 2 квалифицирует вознаграждения (выплаты), основанные на акциях, расчеты по которым осуществляются в денежной форме, в сумме, эквивалентной стоимости акций как обязательства, а не собственный капитал. Величина этих обязательств на дату их возникновения определяется по справедливой стоимости акций с использованием моделей оценки опционов и переоценивается по справедливой стоимости акций на каждую отчетную дату.

Готовность организации раскрыть информацию о системе вознаграждения руководства свидетельствует о ее стремлении соответствовать передовым международным стандартам в области открытости и прозрачности. Агрессивные системы премирования руководства компании, нацеленные на краткосрочный результат, считаются одной из ключевых причин глобального экономического кризиса. Прозрачность позволяет повысить доверие к компании, а значит снизить стоимость привлечения капитала.

Литература:

1. МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности». URL: www.min.fin.kz.
2. МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам». URL: www.min.fin.kz.
3. МСФО для МСБ (IFRS for SME). URL: www.min.fin.kz.
4. Справочник - 1 том - МСФООС. 2012. URL: www.min.fin.kz.
5. Национальный стандарт финансовой отчетности (НСФО). URL: www.min.fin.kz.
6. Финансовая отчетность в соответствии с МСФО. Алматы, 2007. 360 с.