

ПОЛОЖЕНИЯ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ (МСФО) ПО ФОРМИРОВАНИЮ ИНФОРМАЦИИ О ВОЗНАГРАЖДЕНИЯХ РАБОТНИКАМ И ПЕРСПЕКТИВЫ ИХ ПРИМЕНЕНИЯ В РОССИИ

Шогенцукова З.Х.¹, Ахметова Л.А.¹, Карова Д.А.¹, Машуков И.А.¹

¹*ФГБОУ ВПО «Кабардино-Балкарский государственный университет им. Х.М. Бербекова» (360004, КБР г. Нальчик, ул. Чернышевского, 173), e-mail: bsk@kbsu.ru*

В статье проведено сравнение положений международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) и требований законодательства по формированию информации о вознаграждениях работникам, что особенно актуально в условиях реформирования российской системы бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с МСФО. Изучение положений МСФО по формированию информации в отчетности о вознаграждениях работникам особо перспективно, поскольку среди международных стандартов есть отдельный стандарт, регламентирующий трудовые отношения, а в РФ в области бухгалтерского учета нет отдельного стандарта. Рассмотрение положений МСФО по формированию информации о вознаграждениях работникам позволяет наиболее оптимально вырабатывать эффективные инструментарию представления информации о деятельности предприятия в области трудовых отношений в системе бухгалтерского учета и отчетности.

Ключевые слова: МСФО, вознаграждение работникам, обязательство, оплата труда

THE PROVISIONS OF THE INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS (IFRS) FOR THE FORMATION OF INFORMATION ABOUT THE EMPLOYEE BENEFITS AND PROSPECTS OF THEIR APPLICATION IN RUSSIA

Shogentsukova Z.H.¹, Akhmetova L.A.¹, Karova D.A.¹, Mashukov I.A.¹

¹*FGBOU VPO «Kabardino-Balkarian state University. Oil on canvas, Berberova» (360004, KBR, Nalchik street Chernyshevsky, 173), e-mail: bsk@kbsu.ru*

The article comparison of the provisions of international financial reporting standards (IFRS) and the requirements of the legislation on the formation information on the remuneration of staff, which is especially important in the conditions of reforming of the Russian system of accounting and reporting in accordance with IFRS. The provisions of IFRS on formation of reporting information on the remuneration of staff is particularly promising, since no international standards there are separate standards governing the employment relationship, and in the Russian Federation in the field of accounting there is no separate standard. Consideration of the provisions of IFRS on reporting of the remuneration of staff allows besting developing an effective tool for reporting on activity in the field of labor relations in the system of accounting and reporting.

Keywords: IFRS, employee benefits, obligation, remuneration

«МСФО были выбраны как база совершенствования и развития российской системы бухгалтерского учета и отчетности в целях приближения отечественной экономики к тенденциям международной интеграции и расширения взаимоотношений» [8]. Как отмечает П.С. Безруких, «...в России, СССР, а затем в Российской Федерации на протяжении длительного времени сложились свои традиции в постановке бухгалтерского учета, содержании отчетности» [1]. А.Ю. Стаханов [7], М. Шурыгин [9] отмечают: «В бухгалтерском учете дореволюционной России использовались принципы, соответствующие современным международным стандартам».

На сегодняшний день неотъемлемой частью усовершенствования национального бухгалтерского учета стало применение Международных стандартов финансовой отчетности

(МСФО), которое является актуальной проблемой для российских предприятий. Использование международных стандартов позволяет предприятиям получать не только большие средства для улучшения производства, но и существенные конкурентные преимущества (например, отражение результатов деятельности в более простой и понятной форме, вероятность сравнения финансового положения предприятия с финансовым положением иностранных компаний и др.). В соответствии с новым Федеральным законом ФЗ № 402 от 6 декабря 2011 г. по вопросам подготовки бухгалтерской финансовой отчетности в соответствии с МСФО российские организации максимально приближены к их правилам и принципам. В целом, если взять наш российский бухгалтерский учет, он намного богаче и шире, чем учет по МСФО. Но МСФО является одной из задач российского бухгалтерского учета – предоставление понятной и достоверной бухгалтерской финансовой отчетности, т.е. следует продемонстрировать финансовое положение компании, финансовые результаты деятельности так, чтобы это было удобно для принятия экономических решений.

Длительное время «обязательность» применения положений МСФО на территории РФ была относительной, каждая российская организация сама определяла варианты и возможности применения МСФО в своей деятельности. Только в начале 2011 г. с принятием постановления Правительства РФ от 25.02.2011 г. № 107 «Об утверждении Положения о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации» МСФО получили определенный статус в системе законодательного регулирования бухгалтерского учета и отчетности в России. Как отмечает Л.З. Шнейдман, «официальное введение МСФО на территории России не приведет к отказу от отчетов по национальным стандартам бухгалтерского учета ...» [10]. В этих условиях необходимым является рассмотрение особенностей формирования как всего комплекта финансовой отчетности в рамках МСФО, так и отдельных ее компонентов, в том числе и отчета о прибылях и убытках.

Вопросам регламентации трудовых отношений и формированию информации о вознаграждениях работникам в рамках международных стандартов финансовой отчетности посвящены: МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам» [2] и МСФО (IAS) 26 «Учет и отчетность по программам пенсионного обеспечения (пенсионным планам) [3]».

Среди системы нормативно-правовых документов в области бухгалтерского учета и отчетности России нет отдельного стандарта, посвященного трудовым отношениям. Основным регулятором трудовых отношений в РФ является Трудовой кодекс РФ, раскрывающий правовые нормы трудовых отношений. Сравнивая систему нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности в рамках МСФО и требований

российского законодательства по оплате труда, можно отметить, что в системе МСФО есть единый стандарт, раскрывающий все элементы порядка формирования информации о вознаграждении работникам в финансовой отчетности. В российском законодательстве нет такого единого стандарта, который регулировал бы порядок учета и представления информации в отчетности о вознаграждениях работникам. Общее отражение расходов предприятия по начислению вознаграждений работникам за определенный отчетный период регламентируется Положением по бухгалтерскому учету (ПБУ) 10/99 «Расходы организации» [5].

В ходе реализации процесса реформирования российской системы бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с МСФО для формирования информации о вознаграждениях работникам и регулирования трудовых отношений в области бухгалтерского учета обсуждается Проект ПБУ «Учет вознаграждений работникам» [6].

МСФО (IAS) 19 регулирует особенности формирования информации как всех видов и форм вознаграждений работникам, возникающих в процессе трудовой деятельности, так и вознаграждений, возникающих по окончании трудовой деятельности, в том числе пенсионное обеспечение. Вознаграждение работникам в рамках МСФО может быть следствием как юридического обязательства, обусловленного законодательством, трудового договора и иного, так и обязательства, сложившегося из деловой практики (стажа, профессиональных навыков, практики прошлых выплат и т.д.). Основами формирования информации о вознаграждениях работникам в РФ могут быть: нормы законодательства; трудовой договор, составляемый по нормам Трудового кодекса РФ (ТК РФ) и Гражданского кодекса РФ (ГК РФ); другие внутренние нормативные документы, регулирующие выплаты прочих видов вознаграждений.

МСФО выдвигает на первый план вопросы в части отражения затрат на выплаты краткосрочных и долгосрочных вознаграждений работникам, составляющих значительный удельный вес затрат организации. Стандарты МСФО определяют общие правила бухгалтерского учета и представления в финансовой отчетности различных видов выплат работникам.

Как отмечено выше, в российской системе бухгалтерского учета подобные специальные стандарты отсутствуют. Оплата труда в России регламентируется Трудовым кодексом РФ, Гражданским кодексом РФ, Налоговым кодексом РФ, Федеральным законом «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» и другими документами. Тем не менее, изучая МСФО (IAS) 19, бухгалтер обнаружит и точки соприкосновения названных учетных систем, в том числе и по вопросам отражения различных выплат в пользу работников и связанных с ними расходов.

Последняя редакция МСФО (IAS) 19 «Вознаграждение работникам» действует с 18 июля 2012 г. Основная цель МСФО 19 состоит в том, чтобы установить правила учета и раскрытия информации о вознаграждениях работникам. Стандарт требует «признать в отчетности:

- обязательство – когда работник оказал услугу в обмен на вознаграждение, подлежащее выплате в будущем;

- расход – когда услуга оказана» (п. 1 МСФО 19) [2].

Согласно МСФО (IAS) 19 все виды выплат, которые осуществляет работникам предприятие, учитывают по следующим классификационным группам:

- краткосрочные вознаграждения, к которым относятся: заработная плата рабочим и служащим и взносы на социальное страхование, ежегодный оплачиваемый отпуск и пособие по болезни, премии (если они выплачиваются в течение двенадцати месяцев после окончания периода, в котором работник оказывал услуг предприятию) и др.;

- вознаграждения по окончании трудовой деятельности, включающие пенсии и иные вознаграждения после выхода на пенсию, а также страхование жизни и медицинское обслуживание по окончании трудовой деятельности;

- прочие долгосрочные вознаграждения работникам, такие как оплачиваемый отпуск для работников, имеющих длительный стаж работы, оплачиваемый творческий отпуск, долгосрочные пособия по нетрудоспособности, премии и другие выплаты в случае, если они осуществляются в срок более 12 месяцев после окончания периода, в котором они были заработаны;

- выходные пособия, выплачиваемые при увольнении работника, как по требованию администрации, так и по его собственному желанию;

- компенсационные выплаты долевыми инструментами, которые включают такие вознаграждения, как акции, опционы на акции, долевыми финансовыми инструментами, которые были выпущены для работников по цене ниже той, по которой данные инструменты выпускались для третьих лиц.

В силу того, что перечисленные группы выплат работникам имеют разное экономическое содержание, МСФО (IAS) 19 устанавливают для каждой из них отдельные требования к оценке и представлению в отчетности. В классификационные группы вознаграждений работникам включены выплаты как самим работникам, так и их иждивенцам, а также выплаты в пользу других лиц, например страховых компаний. В число работников входят также руководители компаний и другой управленческий персонал.

В РФ классификация выплат работникам является прерогативой статистики. В соответствии с инструкцией Госкомстата РФ все расходы организации, связанные с оплатой труда, и другие выплаты работникам делятся на три части:

- 1) фонд заработной платы, включающий суммы оплаты за отработанное время, компенсационные выплаты, связанные с условиями труда, стимулирующие доплаты, надбавки, премии, оплата питания, жилья, топлива;
- 2) выплаты социального характера, отражающие затраты, связанные с социальными льготами, кроме пособий из государственных внебюджетных фондов;
- 3) расходы, не учитываемые в фонде заработной платы и выплатах социального характера.

Таким образом, в основу российской классификации выплат работникам заложен совершенно иной принцип, чем в МСФО (IAS) 19, в соответствии с которым группировка выплат учитывает особенности их оценки и раскрытия в отчетности, тогда как в России она ориентирована на источники их погашения и отношение к производственной деятельности предприятия.

В соответствии с п. 9 МСФО (IAS) 19 «Вознаграждение работникам» «краткосрочные вознаграждения работникам включают в себя такие статьи, как, например, перечисленные ниже, если их выплата в полном объеме ожидается до истечения двенадцати месяцев после окончания годового отчетного периода, в котором работники оказали соответствующие услуги:

- (a) заработная плата и взносы на социальное обеспечение;
- (b) оплачиваемый ежегодный отпуск и оплачиваемый отпуск по болезни;
- (c) участие в прибыли и премии;
- (d) льготы в неденежной форме (например, медицинское обслуживание, обеспечение жильем, автомобилями, предоставление товаров или услуг бесплатно или по льготной цене) для существующих работников» [2].

К долгосрочным отнесены вознаграждения, выплата которых ожидается не ранее чем через 12 месяцев после отчетной даты. Это пенсионные программы, долговременное страхование жизни, медицинское обслуживание по окончании трудовой деятельности, выходные пособия и долгосрочные компенсационные выплаты долевыми инструментами.

Требования российского законодательства по бухгалтерскому учету и МСФО более всего различаются именно в части долгосрочных вознаграждений. Согласно МСФО (IAS) 19 долгосрочные вознаграждения сотрудникам должны отражаться в отчетности в дисконтированной оценке. Подход стандарта состоит в равномерном признании вознаграждений, величина которых зависит от стажа работника.

В российском законодательстве нет нормы по классификации аналогичного МСФО (IAS) 19 деления обязательств по оплате труда на краткосрочные и долгосрочные. Разделение вознаграждений работникам на долгосрочные и краткосрочные в российской практике осуществляется на основе общих принципов формирования информации в отчетности согласно Положению по бухгалтерскому учету (ПБУ) 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» [4].

Таким образом, из приводимых классификаций видно, что МСФО 19 имеет более четкую и понятную структуру и понятия долгосрочных и краткосрочных обязательств по оплате труда. Возможно, стоит внести подобные изменения в Проект, чтобы на предприятиях возникало меньше спорных вопросов и работники четко представляли себе систему оплаты труда.

Особое внимание в МСФО уделено вознаграждениям по окончании трудовой деятельности.

В соответствии с п. 26 МСФО (IAS) 19 «вознаграждения по окончании трудовой деятельности включают, например:

(a) пенсионные выплаты (например, пенсии и единовременные выплаты при выходе на пенсию);

(b) прочие вознаграждения по окончании трудовой деятельности, такие как страхование жизни и медицинское обслуживание по окончании периода занятости» [2].

В рамках МСФО планы вознаграждений по окончании трудовой деятельности делятся на пенсионные планы с установленными взносами и пенсионные планы с установленными выплатами в зависимости от экономического содержания плана, вытекающего из его основных условий.

Согласно п. 28 МСФО (IAS) 19 «по пенсионным планам с установленными взносами юридическое или обусловленное сложившейся практикой обязательство предприятия ограничивается суммой, которую оно согласно внести в фонд» [2].

Согласно п. 30 МСФО (IAS) 19 «по пенсионным планам с установленными выплатами:

(a) обязательство предприятия заключается в обеспечении вознаграждений согласованного размера действующим и бывшим работникам;

(b) актуарный риск (риск того, что затраты на вознаграждения будут больше ожидаемых) и инвестиционный риск, по существу, ложатся на предприятие. Если данные актуарного или инвестиционного опыта хуже ожидаемых, обязательство предприятия может увеличиться» [2].

В России вознаграждения по окончании трудовой деятельности могут быть осуществлены в форме дополнительных надбавок к пенсиям, определенных в рамках договора самостоятельно между работодателем и работником, или через негосударственные пенсионные фонды. Кроме того, в российском законодательстве нет нормы по разделению пенсионных планов, как это регламентировано в МСФО.

МСФО раскрывает более широкий перечень альтернатив в механизмах определения политики пенсионного обеспечения работников, чем российская система оплаты труда. Ресурсы, которыми обладают транснациональные компании — основные пользователи методологией МСФО, позволяют выстраивать целую систему планирования и инструментов формирования информации о вознаграждениях по окончании трудовой деятельности путем заключения договора между работодателем и работником.

Несмотря на различные недостатки Проекта ПБУ «Учет вознаграждений работникам», его разработка и внедрение в нормативную базу бухгалтерского учета являются необходимым шагом на пути развития и совершенствования финансовой отчетности в России. Реформирование сферы в области расчетов с персоналом в соответствии с МСФО 19 «Вознаграждения работникам» является важным решением и трудоемким процессом. Совершенствование необходимо продолжить, ведь приближение к международным стандартам финансовой отчетности выводит российский бухучет на новый международный уровень.

Список литературы

1. Безруких П.С. О переходе российских организаций на международные стандарты // Бухгалтерский учет. — 2001. — № 5. — С. 57.
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 19 «Вознаграждения работникам» [Электронный ресурс]. URL: http://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/mej_standart_fo/docs/
3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 26 «Учет и отчетность по пенсионным планам» [Электронный ресурс]. URL: http://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/mej_standart_fo/docs/
4. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) (утв. приказом Минфина России от 06.07.99 № 43н, с изменениями от 18.09.2006 № 115н, от 08.11.2010 г. № 142н) [Электронный ресурс]. URL: <http://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/positions/#ixzz3pmHHLifm>

5. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ) 10/99 «Расходы организации» (утв. приказом Минфина России от 6.05.1999 № 33н, с изменениями, внесенными приказами Минфина России от 30.12.1999 № 107н) [Электронный ресурс]. URL: <http://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/positions/#ixzz3pmIQtsGc>
6. Проект положения по бухгалтерскому учету «Учет вознаграждений работникам» [Электронный ресурс]. URL: <http://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/accounting/projects/>
7. Стаханов А.Ю. Бухгалтерский баланс. Международные и российские стандарты. М.: Бизнес-Информ, 1999. — 160 с.
8. Шогенцукова З.Х., Гедгафова И.Ю., Шибзухова Р.А. Возможные последствия применения положений МСФО при определении себестоимости продукции (работ, услуг) // Современные проблемы науки и образования. 2014. № 6. URL: www.science-education.ru/120-15376 (дата обращения: 29.09.2015).
9. Шурьгин М. Этапы реформирования//Аудит и налогообложение. — 1998. — № 4.
10. Шнейдман Л.З. Принятие в России норм МСФО: материалы пресс-конференции. URL: http://www.minfin.ru/ru/press/speech/index.php?id_4=15019.

Рецензенты:

Шидов А.Х., д.э.н., профессор, заведующий кафедрой «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» Института права, экономики и финансов, г. Нальчик;

Нагоев А.Б., д.э.н., проф. кафедры «Менеджмент и маркетинг» Института права, экономики и финансов, г. Нальчик.