



УДК 657

UDC 657

**ФОРМИРОВАНИЕ РЕЗЕРВА НА ОПЛАТУ
ОТПУСКНЫХ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА****RESERVE PROVISION FOR VACATION
ALLOWANCE FOR ACCOUNTING
PURPOSES***Е. Н. Запорожцева**E. N. Zaporozhtseva*

Донской государственной технической
университет, Ростов-на-Дону, Российская
Федерация

Don State Technical University, Rostov-on-Don,
Russian Federation

e.n.zaporojceva80@mail.rue.n.zaporojceva80@mail.ru

Рассматривается формирование резерва на оплату отпускных, раскрывается порядок отражения резерва в учете и отчетности, а также способы расчета величины резерва на оплату отпускных.

This article discusses reserve provision for vacation allowance, reveals the order of reserve recognition in accounting and reporting, as well as methods of calculation of the amount of reserve for vacation allowance.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, создание резерва на оплату отпускных, оценочные обязательства.

Keywords: accounting, reserve provision for vacation allowance, estimated liabilities.

Введение. В соответствии с изменениями в экономическом и социальном развитии страны существенно меняется и политика в области оплаты труда, социальной поддержки и защиты работников. Многие функции государства по реализации этой политики переданы непосредственно экономическим субъектам, которые самостоятельно устанавливают системы и размер заработной платы, материального стимулирования его результатов.

Формирование резерва на оплату отпускных для целей бухгалтерского учета. Работодатель обязан предоставлять работникам ежегодные отпуска с сохранением места работы (должности) и среднего заработка. В общем случае ежегодный оплачиваемый отпуск работника составляет 28 календарных дней (ст. 115 ТК РФ) [1].

Затраты на оплату труда являются расходами по обычным видам деятельности. Необходимое условие признания расхода в бухгалтерском учёте — возможность определить его сумму. Сумма же отпускных за конкретный отработанный месяц не может быть исчислена ранее месяца фактического предоставления отпуска. Поэтому отпускные и начисляют одновременно — непосредственно перед отпуском.

Таким образом, отпускные обязательства существуют и накапливаются. Хотя они считаются вознаграждением за труд, но это отложенное обязательство по оплате труда. Учёт же обязательств с неопределённой величиной и (или) сроком исполнения регламентирует ПБУ 8/2010 (п. 4 ПБУ 8/2010) [2].

Резерв на оплату отпусков является не чем иным, как оценочным обязательством, формирование которого предусмотрено ПБУ 8/2010. Целью отражения в бухгалтерском учете и отчетности оценочных обязательств, в том числе по оплате отпусков, является предоставление отчетности максимально достоверной и приближенной к реальности [2].

В соответствии с п. 3 ПБУ 8/2010, отражать оценочные обязательства в бухгалтерском учете и отчетности обязаны все организации, за исключением тех, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую

(финансовую) отчетность. Организации, которые вправе вести упрощенный бухгалтер перереислены в п. 4 ст. 6 Закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», к ним относятся, в том числе и субъекты малого предпринимательства (за исключением перечисленных в п. 5 ст. 6 Закона № 402-ФЗ) [3]. Таким образом, большинство организаций, относящихся к субъектам малого предпринимательства, не обязаны формировать в бухгалтерском учете резерв на оплату отпусков.

Организации, которые создают резерв на оплату отпусков (формируют оценочное обязательство по оплате отпусков) должны отразить это в учетной политике для целей бухгалтерского учета. Создание резерва - право, а не обязанность организации. В случае создания резервов на оплату отпусков и выплату вознаграждений в налоговой учетной политике, а также в учетной политике для целей бухгалтерского учета нужно отразить:

- факт создания резерва;
- способ резервирования;
- ежемесячный процент отчислений в резерв;
- предельную сумму отчислений в резерв;
- критерий, по которому на последнюю дату отчетного периода организация будет уточнять размеры остатка резерва, переходящего на следующий налоговый период.

Формировать «отпускной» резерв нужно не реже, чем на каждую отчетную дату. Например, если организация сдает только годовую бухгалтерскую отчетность, то формировать резерв нужно не реже, чем один раз в год – на 31 декабря. Если в организации предусмотрено поквартальное представление отчетности, то резерв нужно создавать не реже, чем на последнее число каждого квартала. Возможно и более частое создание резерва: каждый месяц. Такой вариант является самым точным, поскольку с каждым отработанным месяцем количество дней ежегодного оплачиваемого отпуска, на которые работники имеют право, увеличивается. Однако ежемесячное создание резерва является вместе с тем и самым трудоемким вариантом. Поэтому каждая организация выбирает для себя наиболее оптимальную периодичность формирования резерва на оплату отпусков и закрепляет ее в учетной политике.

Согласно ПБУ 8/2010 (п. 8), все оценочные обязательства, в том числе и по оплате отпусков, отражаются на счете учета резервов предстоящих расходов, то есть на счете 96. При этом к счету 96 можно открыть соответствующий субсчет «Резерв на оплату отпусков». Отчисления в резерв по оплате отпусков делаются в дебет тех же счетов, на которые начисляется заработная плата работникам [2]:

Дебет 20, 23, 25, 26, 44 Кредит 96 — начислен резерв на оплату отпускных.

Сумма сформированного на отчетную дату резерва на оплату отпусков (кредит счета 96) отражается в пассиве бухгалтерского баланса по строке «Оценочные обязательства».

В нормативных документах по бухгалтерскому учету порядок расчета величины резерва на оплату отпусков не установлен, то есть организации вправе определять его самостоятельно, закрепив в своей учетной политике. Для обоснования суммы начисленного резерва на оплату отпусков организации необходимо:

- установить в учетной политике способ расчета величины резерва, обеспечивающий наиболее достоверную оценку расходов по оплате неиспользованных дней отпуска работников, а также страховых взносов с этих сумм;
- расчет величины резерва оформить первичным учетным документом по самостоятельно разработанной и утвержденной форме (например, справкой бухгалтера) с

приложением подтверждающих документов (расчетные ведомости, данные о количестве неиспользованных отпусков и другие сведения, необходимые для расчета).

Способов расчета величины резерва на оплату отпусков может быть множество. Один из них, который наиболее достоверно отражает величину обязательств организации по оплате неиспользованных отпусков - исходя из фактического количества неиспользованных дней отпуска и среднего дневного заработка.

Шаг 1. Распределить всех работников по группам в зависимости от того, в дебет какого счета начисляется их заработная плата (20, 23, 26, 44, 08).

Шаг 2. Определить количество дней отпуска, на которое имеет право каждый работник, включая дополнительные оплачиваемые отпуска, на конец периода (последний день года, квартала, месяца).

Шаг 3. Посчитать суммарное количество дней отпуска, на которые имеют право все работники каждой группы.

Шаг 4. Рассчитать средний дневной заработок работников каждой группы.

Средний дневной заработок работников каждой группы = Сумма заработной платы, начисленной всем работникам группы за текущий период (месяц, квартал, год) / Количество дней в текущем периоде (месяц, квартал, год) / Количество работников в группе.

Шаг 5. Рассчитать сумму резерва по каждой группе работников.

Величина резерва на оплату отпусков по группе работников = (Средний дневной заработок по группе работников × Тариф страховых взносов + Средний дневной заработок) × Количество дней отпуска, на которое имеют право все работники группы на отчетную дату.

Расчет резерва по оплате отпусков можно производить исходя из фактического среднего дневного заработка каждого отдельного работника (а не по группе) и количества дней отпуска, положенных каждому работнику. Величина резерва будет равна сумме обязательств перед каждым работником.

Заключение. Если организация создала резерв на оплату отпусков, то за счет резерва начисляются следующие суммы:

- отпускные;
- компенсации за неиспользованный отпуск при увольнении;
- страховые взносы с сумм отпускных и компенсаций [2,3].

При использовании резерва в бухгалтерском учете составляются следующие проводки:

Дебет 96, Кредит 70 — начислены отпускные за счет резерва;

Дебет 96, Кредит 69 — начислены страховые взносы с сумм отпускных за счет резерва [2].

На конец года организация обязана провести инвентаризацию резервов на оплату отпусков и на выплату ежегодного вознаграждения (п. 3 ст. 324.1 НК РФ) [4].

Если сформированного резерва не хватает на покрытие отпускных (то есть сальдо счета 96 стало нулевым), то суммы отпускных, компенсаций за неиспользованный отпуск и страховых взносов начисляются в обычном порядке: в дебет соответствующих счетов учета затрат (20, 23, 26, 44, 08).

Если сумма резерва по оплате отпусков превысила сумму фактически начисленных отпускных, то сумму превышения необходимо учесть при формировании резерва на следующую отчетную дату.

**Библиографический список.**

1. Трудовой кодекс Российской Федерации [принят Гос.Думой 21 декабря 2001 г.: одобр. Советом Федерации 26 декабря 2001 г.] // Собрание законодательства РФ. — 2002. — №1 (ч. 1). — Ст. 3.
2. Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 №167н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010).
3. О бухгалтерском учете : федер. закон [принят Гос.Думой 22 ноября 2011г.: одобр. Советом Федерации 29 ноября 2011г.] //Собрание законодательства РФ. — 2011.— №50. — Ст. 7344.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации: Часть вторая: [принят Гос.Думой 19 июля 2000 г.] // Собрание законодательства РФ. — 2000. — №32. — Ст. 3340.