

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РФ

**Федеральное государственное бюджетное образовательное
учреждение высшего образования
«ПЕНЗЕНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Факультет

Экономики и управления

Направление подготовки
Профиль

Кафедра

**«Бухгалтерский учет,
налогообложение и аудит»**

38.03.01 «Экономика»

**«Бухгалтерский учет, анализ и
аудит»**

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему:

**Сравнительный анализ российской системы бухгалтерского учета по
оплате труда с требованиями МСФО**

Студент группы 12ЭЭЗ


(подпись, дата)

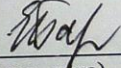
Богданова Мария Алексеевна
(ФИО полностью)

Руководитель


(подпись, дата)

Сазонова И.В.
(фамилия, инициалы)

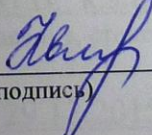
Нормоконтролер


(подпись, дата)

Бадеева Е.А.
(фамилия, инициалы)

Работа допущена к защите (протокол заседания кафедры от
2.06.2016 № 11)

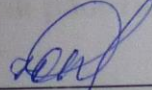
Заведующий кафедрой


(подпись)

Свиридова Н.В.
(фамилия, инициалы)

Работа защищена с оценкой отлично (протокол ГЭК от
14.06.16 № 3)

Секретарь ГЭК


(подпись)

Малахова Ю.В.
(фамилия, инициалы)

Пенза 2016

Отзыв
на бакалаврскую работу
студентки Факультета экономики и управления,
обучающейся по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика»,
профиль подготовки: «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»,
Богдановой Марии Алексеевны на тему
«Сравнительный анализ российской системы бухгалтерского учета по
оплате труда с требованиями МСФО»

В процессе выполнения выпускной квалификационной работы студентка 4 курса ПГУ Богданова Мария Алексеевна показала высокую степень готовности к самостоятельной профессиональной деятельности, соответствие качества полученных знаний в университете требованиям подготовки бакалавров по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика».

Следует отметить, что подбор документов для выпускной квалификационной работы, а также учебной и научной литературы выполнялся самостоятельно автором работы. Незначительная помощь была оказана в разработке плана выпускной квалификационной работы, формулировке целей и задач исследования.

Теоретическая часть выпускной квалификационной работы написана с использованием большого материала научной литературы по проблемам бухгалтерского учета и анализа производственных запасов. Большой интерес представляет сравнительный анализ российской системы бухгалтерского учета по оплате труда с требованиями МСФО.

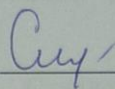
Характер выпускной квалификационной работы позволяет судить об умении автора отстаивать собственную точку зрения, делать аргументированные и обоснованные предложения. Необходимо отметить способность выпускника организовать работу в соответствии с планом и поставленной целью работы. Автор выпускной квалификационной работы

проявил добросовестное и прилежное отношение к ее выполнению. Стил, качество исполнения работы отвечают предъявляемым требованиям.

По результатам выполнения выпускной квалификационной работы можно сделать вывод, что автор работы умеет работать с литературой, делать выводы и предложения и подготовлен к практической работе по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика», профилю подготовки: «Бухгалтерский учет, анализ и аудит». Работа допускается к защите в ГЭК и заслуживает оценки «отлично».

Руководитель ВКР

к.э.н., доцент кафедры «БУНиА»



И.В. Сазонова

Содержание

Введение.....	3
1 Теоретические основы оплаты труда в российской системе бухгалтерского учета и в системе МСФО.....	7
1.1 Цели, содержание и состав информации, формируемой в российском бухгалтерском учете по оплате труда.....	7
1.2 Раскрытие информации по оплате труда в соответствии с требованиями МСФО.....	19
1.3 Различия российских и международных стандартов финансовой отчетности в области расчетов с персоналом по оплате труда.....	26
2 Анализ бухгалтерского учета и перспективы применения МСФО в области расчетов с персоналом по оплате труда на примере ООО «Кондитерская фабрика Заря»	30
2.1 Организационно-экономическая характеристика ООО «Кондитерская фабрика Заря»	Error! Bookmark not defined.
2.2 Анализ бухгалтерского учета расчетов с персоналом по оплате труда на примере ООО «Кондитерская фабрика Заря».....	35
2.3 Перспективы применения МСФО в области расчетов с персоналом по оплате труда на примере ООО «Кондитерская фабрика Заря».....	50
Заключение	Error! Bookmark not defined.
Список литературы	60
Приложения	Error! Bookmark not defined.

Введение

В соответствии с изменениями в экономическом и социальном развитии страны существенно меняется и политика в области оплаты труда, социальной поддержке и защиты работников. Многие функции государства по реализации этой политики возложены непосредственно на предприятия, которые самостоятельно устанавливают формы, системы и размеры оплаты труда, материального стимулирования его результатов. Понятие «заработная плата» наполнилось новым содержанием и охватывает все виды заработков (а также различных видов премии, доплат, надбавок и социальных льгот), начисленных в денежных и натуральных формах (независимо от источников финансирования), включая денежные суммы, начисленные работникам в соответствии с законодательством за не проработанное время (ежегодный отпуск, праздничные дни и тому подобное).

Таким образом, трудовые доходы каждого работника определяются его личным вкладом, с учетом конечных результатов работы предприятия, регулируется налогами и максимальными размерами не ограничиваются. Минимальный размер оплаты труда работников всех организационно-правовых форм устанавливаются законодательством.

В деловом и профессиональном мире признано, что рыночной экономике в наибольшей степени соответствует система финансовой отчетности, описываемая Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). Она обеспечивает рынок полезной широкому кругу заинтересованных пользователей финансовой информацией, позволяет по-новому, эффективно построить управление компанией, является важной составляющей качественного корпоративного управления компанией.

В МСФО есть отдельный стандарт, регулирующий вопросы оплаты труда, который будет подробно рассмотрен в данной работе.

МСФО представляют собой важную международную систему общепринятых принципов бухгалтерского учета. Они широко применяются и

приняты в качестве базы для подготовки финансовой отчетности во многих странах мира, а также вносят огромный вклад в совершенствование, стандартизацию и гармонизацию бухгалтерской отчетности.

Использование международных стандартов при подготовке отчетности, раскрываемой рынку, повышает шансы компании на успех. Рынок откликается на любые шаги, позволяющие снять неопределенность в отношении компании. МСФО изначально разрабатываются как стандарты, позволяющие раскрывать достаточный для рынка объем информации о компании, ее финансовом положении и финансовых результатах деятельности. Использование международных стандартов позволяет предоставить рынку больший объем информации о компании, делает компанию более прозрачной с финансовой точки зрения, компания становится более конкурентоспособной в борьбе за источники финансирования.

Если компания имеет отчетность по международным стандартам, то, во-первых, она имеет доступ на международные рынки капитала, и, во-вторых, ей удастся привлекать финансирование с рынка на более выгодных условиях. Действительно, компания предоставляет достаточный объем информации о себе, что позволяет заимодавцу, потенциальному инвестору понять и оценить риски, с которыми связано предоставление финансирования. Использование МСФО при подготовке отчетности российской компании делает ее более конкурентоспособной в борьбе за источники финансирования.

В настоящее время вопросы перехода российских предприятий на Международные Стандарты Финансовой Отчетности остаются очень популярными. Применение МСФО для представления финансовой отчетности становится необходимой процедурой при выходе на международные рынки, что позволяет, увеличить количество предполагаемых инвесторов.

Таким образом, актуальность темы выпускной квалификационной работы заключается в том, что внедрение МСФО дает возможность развивать внутреннюю систему управления предприятием с помощью использования единых методик учета в целях управления хозяйственно-экономической

деятельностью, а также повысить конкурентоспособность компании за счет обеспечения надежной и прозрачной информацией заинтересованных пользователей.

Вариантов организации учета в соответствии с требованиями международных стандартов множество, и каждая организация выбирает наиболее приемлемый для нее вариант, исходя из особенностей финансово-хозяйственной деятельности, организационной структуры, применяемого программного обеспечения и т.п. В данной работе будут рассмотрены возможности применения МСФО в области расчетов с персоналом по оплате труда.

Объектом исследования является концепция бухгалтерской (финансовой) отчетности по оплате труда в отечественной и международной практике.

Предметом исследования являются российские и международные стандарты финансовой отчетности по оплате труда.

Цель бакалаврской работы: исследовать теоретические и практические аспекты оплаты труда в российской системе бухгалтерского учета и в системе МСФО, а также провести их сравнительный анализ.

Задачами бакалаврской работы в связи с указанной целью являются:

1. Рассмотреть теоретические основы оплаты труда в российской системе бухгалтерского учета и в системе МСФО.
2. Провести сравнительный анализ российской системы бухгалтерского учета и международных стандартов финансовой отчетности.
3. Проанализировать бухгалтерский учет расчетов с персоналом по оплате труда на примере ООО «Кондитерская фабрика Заря».
4. Сформулировать перспективы применения МСФО в области расчетов с персоналом по оплате труда на примере ООО «Кондитерская фабрика Заря».

Теоретической и методологической основой бакалаврской работы послужат научные работы и учебная литература отечественных и зарубежных авторов по теории и практике бухгалтерского (финансового) учёта и

отчётности, международные и российские стандарты финансовой отчетности, законодательные и нормативные акты по бухгалтерскому учету и отчетности.

При написании работы будут использованы российские источники, посвященные проблеме перехода России на МСФО, в частности, статьи в специализированных периодических изданиях. Особое внимание будет уделено нормативной базе бухгалтерского учёта в России (включая Положения по бухгалтерскому учёту), а также русскому официальному изданию Международных стандартов финансовой отчётности.

1 Теоретические основы оплаты труда в российской системе бухгалтерского учета и в системе МСФО

1.1 Цели, содержание и состав информации, формируемой в российском бухгалтерском учете по оплате труда

Среди всех ресурсов, используемых в процессе деятельности любой организации, исключительное место принадлежит труду. Труд как экономический ресурс представляет собой совокупность используемых при осуществлении общественно полезной деятельности физических и умственных способностей людей.

В соответствии со статьей 129 Трудового кодекса РФ оплата труда - это 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 [3].

Заработная плата является вознаграждением за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также выплаты компенсационного и стимулирующего характера. Таким образом, заработная плата должна выполнять следующие основные функции:

1) Воспроизводственная функция.

Основная функция заработной платы, которая обеспечивает возможность воспроизводства рабочей силы.

2) Стимулирующая функция.

Стимулирующая (мотивационная) функция, являясь одной из важнейших функций, которая обеспечивает заинтересованность в развитии производства у работников и дает работодателю определенный экономический результат от применения наемного труда, что влечет за собой развитие производства и

получение большей прибыли. Благодаря заработной плате решаются многие социальные задачи и реализуется принцип социальной справедливости.

3) Регулирующая функция.

Регулирующая функция заработной платы важна для всех участников рынка труда, так как создает баланс между работниками и работодателем. Благодаря дифференциации в оплате труда образуется равновесие в спросе и предложении рабочей силы.

Регулирующая функция характеризует меру участия живого труда в процессе образования цены продукта, а также его долю в совокупных издержках производства [6, с. 145].

При организации учета труда и его оплаты субъекты экономической деятельности опираются на законодательные и нормативные документы. Главным законодательным документом, имеющим в своем составе статьи посвященные труду, является Конституция Российской Федерации. Наряду с Конституцией РФ, основой законодательного регулирования организации учета труда и его оплаты являются следующие законодательные и нормативные документы:

1. Гражданский кодекс Российской Федерации;
2. Трудовой кодекс РФ;
3. Налоговый кодекс РФ;
4. Семейный кодекс;
5. Федеральный закон от 06.12.2011. N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
6. Федеральный закон от 04.01.1999 N 1-ФЗ (ред. от 25.10.1999, с изм. от 23.12.1999) "О тарифах страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Государственный фонд занятости населения Российской Федерации и в фонды обязательного медицинского страхования на 1999 год";
7. Федеральный закон от 19.05.1995 N 81-ФЗ (ред. от 29.12.2015) "О государственных пособиях гражданам, имеющим детей";

9 Закон РФ от 11.03.1992 N 2490-1 (ред. от 29.06.2004) "О коллективных договорах и соглашениях";

10. Постановление Правительства РФ от 24.12.2007 № 922 (ред. от 15.10.14.) «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы»;

13. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утверждено приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н (в ред. 24.12.2010);

14. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкция по его применению (утверждены приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31.10.2000 г. N 94н (в ред. 08.11.2010)

15. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790), и другие.

В Трудовом кодексе Российской Федерации описаны основные государственные гарантии по оплате труда работников, которые включают величину минимального размера оплаты труда, меры, обеспечивающие повышение уровня реального содержания заработной платы (индексация заработной платы, ограничение оплаты труда в натуральной форме, государственный надзор и контроль за полнотой и своевременной выплатой заработной платы в случае прекращения деятельности работодателя и его неплатежеспособности в соответствии с федеральными законами и др.) [3].

Формы и системы оплаты труда определяют разные способы начисления заработка работникам. Они зависят от условий производства и категорий работающего персонала, который подразделяют на три группы:

1. производственные рабочие - группа рабочих, участвующих непосредственно в процессе изготовления продукции;

2. административно-управленческий персонал - категория работников, осуществляющих функции управления или выполняющих работы по техническому обеспечению управления;

3. работники несписочного состава - работники, выполняющие работы по заключенным договорам гражданско-правового характера (включая договора подряда), привлеченные для выполнения разовых работ, принятые на работу по совместительству с других организаций, направленные на учебу в вузы и техникумы с отрывом от производства и получающие стипендию за счет организации, и другие.

За организацией остается право самостоятельно выбирать и устанавливать наиболее целесообразные в технических условиях работы системы оплаты труда работников, как числящихся в штате, так и привлекаемых со стороны для производства работ по договорам гражданско-правового характера. В коллективном договоре и других актах, издаваемых в организации, фиксируются виды, формы и системы оплаты труда; размеры тарифных ставок и окладов; системы премирования.

Фонд заработной платы представляет собой сумму вознаграждения в денежной и натуральной формах, предоставленную наемным работникам исходя из количества и качества затраченного ими труда, а также различных компенсаций стимулирующего характера с учетом специфики труда независимо от источников их финансирования.

Фонд оплаты труда представляет собой общую сумму затрат на оплату труда работников и выплат социального характера. Состав фонда оплаты труда изображен на рисунке 1.

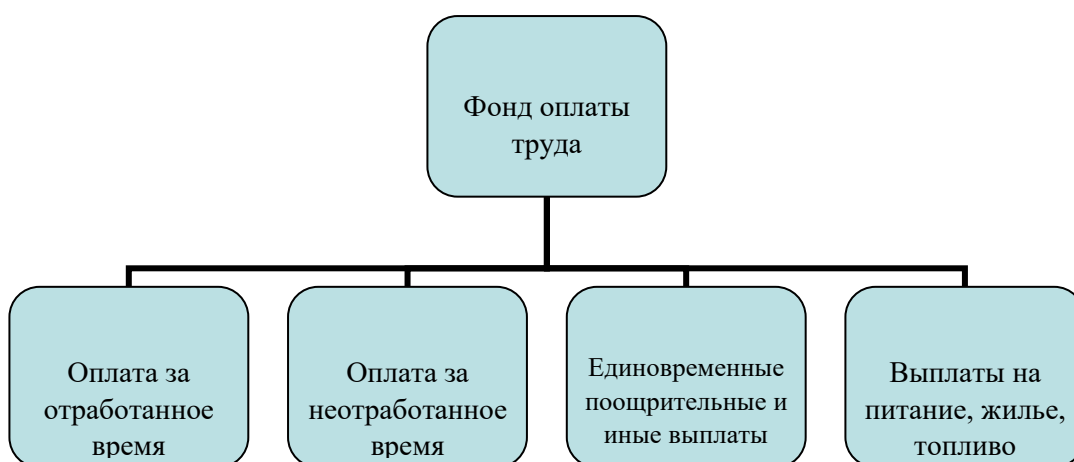


Рисунок 1- Структура фонда оплаты труда

Составляющие фонда заработной платы представлены в таблице 1.

Таблица 1 - Составляющие фонда заработной платы работников организации

Наименование составляющей части ФОТ	Выплаты, включаемые в ФОТ
Оплата за отработанное время	Оплата за отработанные часы, дни, за объем выполненных работ, оказанных услуг, объем произведенной продукции и т.п.
Оплата за неотработанное время	Оплата ежегодных отпусков и дополнительных отпусков, льготных часов подростков, простоев не по вине рабочих и др.
Единовременные поощрительные выплаты	Разовые премии, вознаграждение по итогам работы за год, годовое вознаграждение за выслугу лет (стаж работы), материальная помощь (кроме помощи, предоставленной работникам по семейным обстоятельствам, на погребение и т.д., которая относится к выплатам социального характера)
Выплаты социального характера	Компенсации и социальные льготы, предоставленные работникам (без социальных пособий из государственных и негосударственных внебюджетных фондов): надбавка к пенсиям, работающим в организации, единовременные пособия уходящим на пенсию ветеранам труда, оплата путевок работникам и членам их семей на лечение, отдых, экскурсии, путешествия за счет средств организации; суммы, предоставленные работникам для первоначального взноса или на погашение кредита на жилищное строительство, и др.
Расходы, не относящиеся к фонду заработной платы и выплатам социального характера	Относятся доходы по акциям и другие доходы от участия работников в собственности организации (дивиденды, проценты)

В экономике применяются разные виды и формы оплаты труда. Существуют два вида оплаты труда:

1. основная заработная плата, которая начисляется за фактически отработанное время, количество и качество выполненных работ (оплата по сдельным расценкам, тарифным ставкам, должностным окладам, премии и вознаграждения, носящие систематический характер, сверхурочные, выплата разницы в окладах при временном замещении, оплата работы в выходные и праздничные дни, и другие доплаты и надбавки);

2. дополнительная заработная плата – выплаты сверх основной заработной платы, предусмотренные законодательством по труду (надбавки, гарантийные и компенсационные выплаты, предусмотренные действующим законодательством, доплата подросткам за сокращенное рабочее время, премии и т.п.) [27].

Законодательно не определен предел значения заработной платы, выплачиваемой работнику. Как правило, его значение зависит от финансового состояния предприятия, количества и качества затраченного труда. Вместе с тем между начисленной оплатой труда и налогами (страховыми платежами), базой для начисления которых является заработок (вознаграждение) работника имеется прямая зависимость (чем больше предприятие начисляет оплату труда своим работникам, тем больше налогов (страховых платежей) оно уплачивает в бюджет или внебюджетные фонды). Действующее законодательство гарантирует минимальный размер месячной оплаты (МРОТ). Так, Федеральный МРОТ с 1 января 2016 года составит 6204 руб. [8].

В соответствии со статьей 131 ТК РФ, выплата заработной платы производится в денежной форме в валюте Российской Федерации (в рублях).

По письменному заявлению работника оплата труда может производиться и в иных формах, не противоречащих законодательству Российской Федерации и международным договорам Российской Федерации. Доля заработной платы,

выплачиваемой в неденежной форме, не может превышать 20 процентов от начисленной месячной заработной платы.

В организациях применяются две формы оплаты труда - повременная и сдельная и различные их системы. Данные формы оплаты труда можно рассмотреть на рисунке 2.



Рисунок 2 – Формы и системы оплаты труда, применяемые в организациях

При повременной форме оплата производится за определенное количество отработанного времени, независимо от количества выполненных работ. Повременная форма оплаты труда имеет две формы:

1. Простая повременная система оплаты труда, которая предусматривает выплату заработной платы в зависимости от количества отработанного времени и квалификации работника.

2. Повременно-премиальная система оплаты труда, применяющаяся с целью повышения материальной заинтересованности работников: в дополнение к ставке (окладу) выплачивается премия за своевременное и качественное выполнение работ.

При сдельной форме оплаты труда заработная плата определяется исходя из установленного размера оплаты за каждую единицу продуктов труда

(сдельных расценок) и количества произведенной продукции, объемов выполненных работ и оказанных услуг.

Сдельную систему оплаты труда целесообразно применять в случаях, когда:

1. возможны точный количественный учет объемов работ и оценка их зависимости от конкретных усилий рабочего;
2. на работы установлены технически обоснованные нормы времени и проведена правильная тарификация работ в строгом соответствии с тарифно-квалификационным справочником;
3. у рабочих имеется реальная возможность увеличить выпуск продукции или объем выполняемых работ при увеличении собственных затрат труда;
4. рост выработки не приведет к ухудшению качества продукции и нарушению технологии [20, с.54].

Сдельная оплата труда имеет несколько видов:

1. Прямая сдельная.

При прямой сдельной форме оплаты труда заработок рассчитывается путем умножения сдельной расценки на количество изготовленных деталей, полуфабрикатов, изделий, выполненных операций, работ. В зависимости от характера производства для учета выработки применяются различные первичные документы– наряд на сдельную работу (в индивидуальном или мелкосерийном производстве), маршрутный лист (в серийном производстве) и др.

2. Сдельно-премиальная.

При сдельно-премиальной форме размер заработной платы зависит не только от объемов выработки и сдельных расценок, но и от премии, которая устанавливается положением о премировании. Размер премии определяется, как правило, в процентах к заработной плате.

3. Сдельно-прогрессивная.

Сдельно-прогрессивная оплата труда представляет собой оплату труда по сдельным расценкам в пределах установленной нормы, а за выполнение работы

сверх нормы - по прогрессивно возрастающим сдельным расценкам. При сдельно-прогрессивной системе заработок рабочего растет быстрее, чем его выработка.

4. Косвенно-сдельная

При косвенно-сдельной форме, которая применяется главным образом для оплаты труда вспомогательных рабочих, сумма заработной платы зависит от результатов и оплаты труда обслуживаемых ими основных рабочих

5. Аккордная система оплаты труда - это разновидность сдельной оплаты труда, сущность которой заключается в том, что расценка устанавливается на весь объем подлежащих выполнению работ с указанием срока их выполнения. [23, с. 132].

Чтобы рассчитывать заработную плату работникам, находящимся на повременной оплате труда, работодатель должен обеспечить полноценный учет времени, отработанного сотрудником. Для этого ведется Табель учета рабочего времени и заработной платы (форма № Т-12 или № Т-13).

Работодатель обязан их осуществлять удержания в пользу третьих лиц. К таким удержаниям относятся:

1. НДФЛ;
2. удержания по исполнительным документам (листам) в пользу других предприятий и лиц;
3. Возмещение неотработанного аванса;
4. Возвращение своевременно не возвращенных подотчетных сумм;
5. Удержания за причиненный материальный ущерб;
6. Возвращение ошибочно выплаченных сумм работнику;
7. Удержания по полученным займам.

Все удержания должны производиться в соответствии с законодательством.

Удержание не распространяется на суммы:

1. пособия и компенсации за неиспользованный отпуск, выплачиваемые при увольнении работника;

2. премии, носящие единовременный характер;
3. на государственные пособия многодетным и одиноким матерям
4. на пособия на рождение ребенка
5. пособия на погребение [14].

НДФЛ удерживается в соответствии 23 главой НК РФ. Ставка по налогу на доходы физических лиц составляет 13%. Налоговой базой являются все доходы налогоплательщика, полученные в денежной и в натуральной формах, и доходы в виде материальной выгоды [2].

В состав совокупного дохода работников предприятия включаются следующие доходы:

1. начисленная зарплата;
2. выплаты социального характера за счет собственных источников предприятия;
3. пособия по временной нетрудоспособности;
4. материальная помощь;
5. подарки в части превышения 4000 рублей;
6. дивиденды по акциям предприятия;
7. материальная выгода по полученным от предприятия заемным средствам;
8. прочие.

Не включаются в совокупный доход:

1. пособия по социальному страхованию и обеспечению, за исключением пособий по временной нетрудоспособности;
2. пособие по безработице;
3. пособие по беременности и родам;
4. пособие по уходу за ребенком до достижения им 1,5 лет;
5. пособие на погребение;
6. выходное пособие при увольнении в соответствии с ТК РФ;

7. стоимость амбулаторного и стационарного медицинского обслуживания своих работников.

Совокупный доход в налогооблагаемом периоде по месту основной работы уменьшается на следующие стандартные вычеты:

- 1) на первого и второго ребенка – 1400 рублей;
- 2) на третьего и каждого последующего ребенка – 3000 рублей;
- 3) на каждого ребенка-инвалида до 18 лет, или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом I или II группы – 12 000 рублей родителям и усыновителям (6 000 рублей – опекунам и попечителям).

Максимальная сумма вычета предоставляется работнику, который имеет право более чем на один стандартный вычет [9].

Налоговая база может быть равна нулю, если сумма налоговых вычетов будет выше суммы доходов за этот же период. Однако перенос разницы между доходом работника и суммой предоставляемого вычета не осуществляется.

Алименты на содержание детей удерживаются в следующих размерах и после удержания НДФЛ:

1. на 1 ребенка - 25%;
2. на 2 детей – 33%;
3. на 3-х и более детей - 50%.

Размер этих долей может быть уменьшен или увеличен судом с учетом материального или семейного положения.

Алгоритм действий бухгалтера, отражающий порядок операций по оплате труда и связанных с нею расчетов:

1. Начисление сумм оплаты труда и других выплат работникам предприятия с отнесением за счет соответствующих источников.
2. Расчет всех видов удержаний из заработной платы.
3. Расчет сумм страховых платежей во внебюджетные фонды от фонда оплаты труда.

4. Получение в банке и отражение в учете наличных денег для выплаты работникам предприятия.

5. Выдача и депонирование задолженности предприятия перед работниками по зарплате.

В соответствии со ст. 136 ТК РФ, заработная плата выплачивается не реже, чем каждые полмесяца. Сроки выплаты заработной платы определяются руководством самой организации. Руководству организации необходимо четко регламентировать в коллективных или трудовых договорах сроки выплаты заработной платы. Расчеты по заработной плате (оплате труда) учитывают на синтетическом пассивно - активном счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». По счету 70 может быть развернутое сальдо: кредитовое, отражающее задолженность предприятия работникам по заработной плате (оплате труда) и дебетовое, показывающее задолженность работников предприятию по заработной плате [11].

По кредиту счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» корреспондирует с большим количеством счетов по начислению оплаты труда и другим выплатам, которые можно классифицировать по следующим 5 группам:

1. счета учета затрат отраслей и производств, в которых использован труд работников и соответственно начислены суммы оплаты труда (сч. 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 44 «Расходы на продажу»);

2. счета учета доходов от участия в предприятии, по которым начисляются суммы дивидендов и других доходов работникам предприятия (сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»);

3. счета социального страхования, за счет которых начисляются пособия работникам предприятия (сч. 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»);

4. счета созданных резервов, за счет которых производятся предусмотренные действующим законодательством и учредительными документами выплаты различных вознаграждений работникам (сч. 96 «Резервы предстоящих расходов»);

5. прочие счета по разовым операциям, связанным с кредитом счета 70.

По дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются суммы выплаты задолженности по начисленной оплате труда в корреспонденции с кредитом счета 50 «Касса» по денежной оплате и 90 «Продажи» - по натуральной оплате, а также суммы удержаний в корреспонденции с кредитом счетов:

28 «Брак в производстве» - за допущенный брак в производстве;

68 «Расчеты по налогам и сборам» - на суммы начисленного НДФЛ;

71 «Расчеты с подотчетными лицами» - удержания невозвращенного остатка подотчетных сумм;

73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» - расчеты по предоставленным займам, расчеты по возмещению материального ущерба;

76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - расчеты по имущественному и личному страхованию, расчеты по претензиям, расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам, расчеты по депонированным суммам [22, с.345].

1.2 Раскрытие информации по оплате труда в соответствии с требованиями МСФО

МСФО 19 (IAS 19) «Вознаграждения работникам» — основной международный стандарт, который устанавливает правила учета и раскрытия информации о вознаграждении работникам компании.

Главная цель МСФО 19 заключается в установлении порядка учета и раскрытия информации о вознаграждениях работникам.

Обязательство признается организацией в случае, если работник оказывает услуги и в последствии получает вознаграждение за свой труд.

В международной практике учета расчетов с персоналом по оплате труда понятия «зарботная плата» не существует, вместо него используется термин «вознаграждения работникам».

Согласно МСФО 19 под вознаграждениями работникам понимаются все формы выплат работникам в обмен на оказанные ими услуги. А под текущими вознаграждениями работникам - вознаграждения работникам, подлежащие выплате в полном объеме в течение 12 месяцев после окончания периода, в котором работники оказали соответствующие услуги (кроме выходных пособий и вознаграждений в форме долевых инструментов). Помимо заработной платы и премий, в состав вознаграждений включаются и другие выплаты, и начисления (например, оплата личного страхования работников, медицинские услуги и др.) [21, с. 186].

МСФО 19 определяет пять категорий вознаграждений работникам, указанные на рисунке 3.

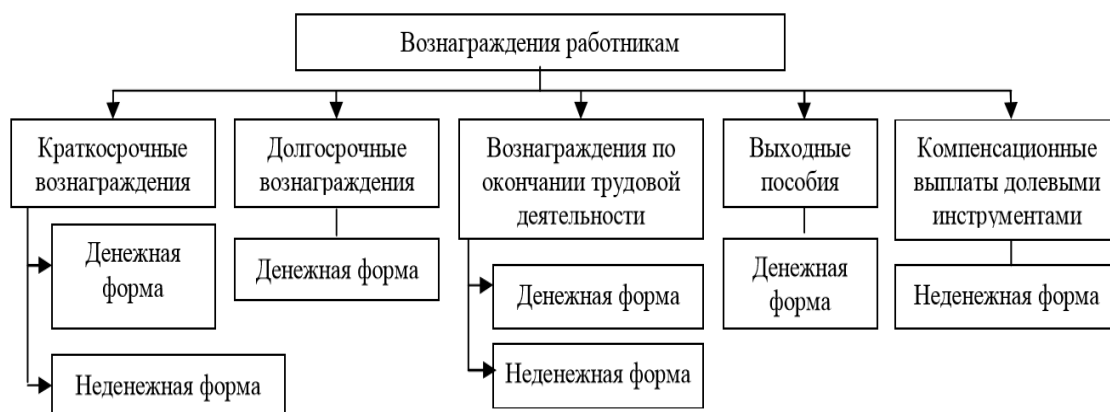


Рисунок 3 - Виды и формы вознаграждений работникам согласно МСФО 19

Виды вознаграждений:

1. Краткосрочные вознаграждения работникам.

К краткосрочным вознаграждениям работникам относят вознаграждения, подлежащие выплате в течение 12 месяцев после окончания периода, в котором были оказаны соответствующие услуги. К ним относятся:

1. заработная плата и взносы на социальное обеспечение;
2. оплачиваемый ежегодный отпуск;
3. оплачиваемый отпуск по болезни;
4. участие в прибыли и премии;
5. льготы в неденежной форме

Краткосрочные вознаграждения могут быть как в денежной форме, так и в неденежной форме.

К краткосрочным оплачиваемым ежегодным отпускам относятся:

1. Накапливаемый отпуск (отпуск, который может переноситься на будущие периоды, в случае его неиспользования).
2. Ненакапливаемый отпуск (отпуск, при которых работник не в праве переносить его на будущие периоды).

Организация должна признавать будущие затраты на выплату вознаграждений на момент оказания сотрудниками услуг, повышающих их права в отношении использования предстоящих оплачиваемых отпусков.

Стоит отметить, что будущие затраты будут оценены организацией как дополнительная сумма, которую предстоит выплатить сотруднику за накапливаемый неиспользуемый отпуск. Если отпуск ненакапливаемый, то затраты должны быть признаны в момент наступления отпуска

Будущие затраты организация оценивает, как дополнительную сумму, которую предполагается выплатить работнику за накопленные на отчетную дату неиспользованные отпуска. Если отпуск ненакапливаемый, то затраты должны быть признаны в момент наступления отпуска. Однако, в случае с ненакапливаемым оплачиваемым отпуском, работник не может перенести отпуск на будущие периоды и затраты на ненакапливаемый отпуск

рассматриваются только в краткосрочный период, когда возможно его наступление.

Ненакапливаемые отпуска подразделяются на компенсируемые, когда работник может получить компенсацию за неиспользованный отпуск, и некомпенсируемые, когда работник не может получить компенсацию за неиспользованный отпуск.

2. Долгосрочные вознаграждения работникам.

К долгосрочным вознаграждениям работникам относят выплаты в срок более чем 12 месяцев после окончания периода:

1. оплачиваемый отпуск для работников, имеющих длительный стаж работы;
2. оплачиваемый творческий отпуск;
3. выплаты к юбилеям;
4. долгосрочные пособия по нетрудоспособности;
5. участие в прибыли;
6. премии и отсроченная компенсация

Все указанные выплаты имеют место быть в случае, если они осуществляются в срок более 12 месяцев после окончания периода, в котором они были заработаны.

3. Вознаграждения по окончании трудовой деятельности

Вознаграждения работникам, выплачиваемые по окончании трудовой деятельности, когда сотрудник уже не может работать и прекратил свое сотрудничество с компанией. К вознаграждениям работникам, которые выплачиваются по окончании трудовой деятельности, относят: пенсионные выплаты, страхование жизни и медицинское обслуживание по окончании периода занятости. Данные вознаграждения действуют на основании соглашений между организацией и работником.

Существует два вида пенсионных планов: планы с установленными взносами и планы с установленными выплатами.

1) Планы с установленными взносами.

По пенсионным планам с установленными взносами обязательство предприятия ограничивается суммой, которую оно согласно внести в фонд, что исключает актуарный и инвестиционный риски для предприятия.

По окончании трудовой деятельности работник должен получить сумму, равную сумме взносов, которые организация внесла в план вознаграждений по окончании трудовой деятельности, и сумме прибыли от инвестирования средств, полученных в виде взносов.

Дисконтирование взносов происходит в случае их неуплаты в течении 12 месяцев после окончания периода оказания услуг.

2) Планы с установленными выплатами.

В соответствии с МСФО 19 планы с установленными выплатами предусматривают гарантированный работодателем размер будущей пенсии по окончании трудовой. При этом все риски ложатся на организацию.

Разновидности планов:

1. нефондируемые планы
2. полностью фондируемые
3. частично фондируемые
4. Выходные пособия.

Выходные пособия – вознаграждения работникам, которые возникают в случае прекращения службы работника (увольнение работника до достижения пенсионного возраста, увольнение работника по собственному желанию). Чаще всего выходное пособие предполагает разовые выплаты, однако, в некоторых случаях оно может увеличивать пенсии и иные вознаграждения по окончании трудовой деятельности.

Основания для выплаты выходного пособия:

1. требования законодательства
2. условия индивидуальных или коллективных соглашений с работниками
3. сложившаяся практика коммерческой деятельности

Дисконтирование выходных пособий происходит в случае, если выходные пособия должны быть выплачены в период, превышающий 12 месяцев после отчетной даты.

Выплаты, называемые гарантиями возмещения убытков должны быть выплачены в обязательном порядке. Может дифференцироваться оплата выходного пособия при увольнении работника по собственному желанию и при увольнении по инициативе работника.

Согласно МСФО 19 выходные пособия должны признаваться в качестве расходов организации.

Организация должна отдельно указывать величину выходного пособия по управленческому персоналу.

5. Компенсационные выплаты долевыми инструментами.

Компенсационные выплаты долевыми инструментами являются выплатами работникам, в соответствии с которыми они имеют право на получение долевых инструментов, выпущенных компанией, при этом сумма обязательств организации перед своими сотрудниками зависит от будущей цены долевых финансовых инструментов, которые выпустила организация.

Как правило компенсационные выплаты долевыми инструментами предусматривают выпуск для работников организации акций и иных долевых инструментов по цене ниже их реальной стоимости и денежные выплаты, размеры которых варьируется от будущей рыночной стоимости акций данной компании [5].

Международные стандарты определяют требования к раскрытию информации о компенсационных выплатах долевыми инструментами, не устанавливая при этом порядок их признания и оценки.

Раскрытию подлежит информация, которая позволила бы пользователям финансовой отчетности оценить влияние компенсационных выплат долевыми инструментами на финансовое положение и показатели движения денежных средств отчитывающейся компании.

Если организация обладает несколькими планами компенсационных выплат долевыми инструментами, то информация может раскрываться несколькими

Раскрытие информации о компенсационных выплатах долевыми инструментами в случае, если у организации есть несколько планов компенсационных выплат:

- 1) По совокупности планов;
- 2) По каждому плану;
- 3) По группе планов.

МСФО 19 определяет следующие условия работы:

- 1) полная занятость;
- 2) частичная занятость;
- 3) работа на постоянной основе;
- 4) разовая работа;
- 5) временная работа.

Вознаграждения могут быть выплачены как работникам, так и иждивенцам.

Отличительной чертой МСФО считается их рекомендательный характер. В международных стандартах регламентируются только общие принципы, что позволяет применять стандарты практически любой компании. Стратегические цели и тактические задачи диктуют применение организациями определенного стандарта учета и отчетности. Международные стандарты финансовой отчетности определяют обязательные требования к раскрытию информации в отчетности, при этом организации сами в праве решать в какой форме, системе, объеме будет представлены данные.

Таким образом, формирование отчетности согласно МСФО, позволяет иностранным пользователям реально видеть финансовое состояние предприятия. Составляя отчетность по международным стандартам, организация может проявлять значительно большую самостоятельность в принятии решений. В соответствии с МСФО 19, в отчетности должны

отражаться все виды вознаграждений: как формальные, выплачиваемые в соответствии с действующим законодательством, так и неформальные, принятые в практике каждой конкретной компании.

1.3 Различия российских и международных стандартов финансовой отчетности в области расчетов с персоналом по оплате труда

На уровне МСФО расходы по оплате труда регулируются Международным стандартом IAS 19 «Вознаграждения работникам». В российской же системе бухгалтерского учета подобный специальный стандарт отсутствует.

В основу российской классификации выплат работникам заложена абсолютно другая основа, чем в МСФО. Классификация МСФО показывает различия выплат в зависимости от специфики их оценки и раскрытия в финансовой отчетности и подразумевает отличие в признании и оценке вознаграждений, а российская система отчетности классифицирует выплаты в зависимости от источника их погашения и характера по отношению к процессу производства.

В соответствии с МСФО 19 вознаграждения работникам могут быть выплачены как самим работникам, так и иным лицам (например, их иждивенцам). Кроме того, могут производиться выплаты в пользу иных лиц (страховых компаний) [28].

В соответствии с МСФО 19 в состав выплат по заработной плате включаются заработки, начисление которых производится работнику как на основе полного рабочего дня, так и на основе частичной и временной занятости. В российской системе бухгалтерского учета по оплате труда рассматриваются отношения организации и работника, основанные на трудовом договоре и внутренних нормативных документах, регламентирующих выплату прочих вознаграждений. В сферу регулирования входят также отношения, вытекающие из норм законодательства, например, размер и

порядок выплат различных пособий. Тем не менее, в ПБУ 10/99 «Расходы организации» отчисления на социальные нужды является самостоятельным элементом и не входит в состав элемента «Затраты на оплату труда». В отличие от отечественного учета, отнесению на расходы в соответствии с МСФО подлежат начисленные пособия по нетрудоспособности и уходу за ребенком. В российском учете данные выплаты начисляются за счет средств, отчисленных на социальное страхование. В нормативных документах Российской Федерации отсутствует разделение вознаграждений работников на долгосрочные и краткосрочные. При этом подразделение обязательств перед работниками на долгосрочные и краткосрочные осуществляется на основании общих принципов, сформулированных в ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» [25].

В отечественной практике отсутствует учет вознаграждений по окончании трудовой деятельности, поэтому подобный учет в соответствии с МСФО может вызывать сложность у российского бухгалтера. Данные вознаграждения возникают, когда работник уже не может работать и прекратил свое сотрудничество с компанией. На основании этих вознаграждений разрабатывают пенсионные планы (планы с установленными взносами и планы с установленными выплатами), которые регулируются МСФО 26.

По окончании трудовой деятельности работник должен получить сумму, равную сумме взносов, которые организация внесла в план вознаграждений по окончании трудовой деятельности, и сумме прибыли от инвестирования средств, полученных в виде взносов.

По пенсионным планам с установленными взносами обязательство предприятия ограничивается суммой, которую оно согласно внести в фонд, что исключает актуарный и инвестиционный риски для предприятия.

Подобный подход существует и в отечественной практике.

В соответствии с МСФО 19 планы с установленными выплатами предусматривают гарантированный работодателем размер будущей пенсии по окончании трудовой. При этом все риски ложатся на организацию [24, с. 365].

В отечественной практике организации осуществляют доплаты к пенсиям и перечисляет взносы негосударственные ПФ на основании коллективного договора.

Вопросы, относящиеся к планам с установленными выплатами, в РСБУ не освещаются, так как в российской практике нет таких понятий как пенсионные планы с установленными взносами и установленными выплатами. [28].

В таблице 2 проведем сравнительный анализ требований к учету заработной платы в МСФО и РСБУ.

Таблица 2 - Сравнительная характеристика методологии учета вознаграждений работникам в международной и российской практике

Идентификация объекта учета	Международная практика	Российская практика
1	2	3
Нормативно- правовое регулирование объекта учета	МСФО (IAS) 19 "Вознаграждения работникам"	Нет аналогов данного стандарта.
Сфера регулирования	МСФО (IAS) 19 регламентирует все формы выплат вознаграждений работникам, включая вознаграждения, поучаемые в натуральной форме, а также выгоду, возникающую от компенсационных выплат долевыми инструментами, а также учет расходов по пенсионным планам.	Охватываются отношения организации и работника, основанные на трудовом договоре и внутренних нормативных документах, отношения, вытекающие из норм законодательства.
Используемый счет учета	Каждая компания разрабатывает свою систему счетов	Счет 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда"

(Продолжение таблицы 2)

1	2	3
Оценка вознаграждения работникам	Недисконтированная стоимость. Дисконтированная стоимость. Справедливая стоимость	Недисконтированная стоимость
Методика определения дисконтированной стоимости вознаграждения работникам	Применяется метод актуарной оценки для определения дисконтированной стоимости обязательств по пенсионным планам	Не практикуется
Методика определения справедливой стоимости выплат долевыми инструментами	Применяются методы, основанные на моделях оценки опционов	Не практикуется
Отражение в отчетности информации о вознаграждении работникам	Требования к раскрытию информации в финансовой отчетности разработаны по каждой из пяти групп выплат.	Информация о задолженности перед персоналом организации раскрывается в бухгалтерской (финансовой), налоговой и статистической отчетности

Исследовав нормативное регулирование оплаты труда в РСБУ и в МСФО, необходимо выделить, что в российской практике отсутствует аналог МСФО 19, однако в российском учете есть масса нормативов, регламентирующих конкретные условия тех или иных расчетов по оплате труда.

Помимо этого, в МСФО понятие вознаграждений работникам является более широким, чем в РСБУ.

При применении МСФО 19 российский бухгалтер может столкнуться с массой непривычных терминов и несоответствием способу изложения отечественным стандартам.

Основную сложность для российского бухгалтера составляет учет вознаграждений по окончании трудовой деятельности в соответствии с МСФО, так как в российской практике работник не имеет выбора относительно планов с установленными взносами и пенсионных планов с установленными выплатами по окончании трудовой деятельности. В соответствии с МСФО работник имеет возможность сам выбирать вариант выплаты пенсии по окончании им трудовой деятельности.

МСФО 19 обобщает всевозможные варианты вознаграждений работника, которые применяются в мировой практике [24, с. 146].

Подводя итог вышесказанному, необходимо отметить, что в вопросах учета вознаграждений работникам российский учет значительно отличается от требований МСФО.

2 Анализ бухгалтерского учета и перспективы применения МСФО в области расчетов с персоналом по оплате труда на примере ООО «Кондитерская фабрика Заря»

2.1. Организационно-экономическая характеристика ООО «Кондитерская фабрика Заря»

ООО «Кондитерская фабрика Заря» зарегистрировано по адресу Пензенская обл., г. Пенза, ул. Гагарина, д.11-А, 440039. Генеральным директором организации является Голенков Владимир Иванович. Основной вид деятельности компании - производство прочих пищевых продуктов.

Полное наименование Общества на русском языке: Общество с ограниченной ответственностью «Кондитерская фабрика Заря», сокращенное наименование ООО «Заря – Кондитер» (Далее - ООО «Заря-Кондитер») (Приложение А).

Предприятие не имеет филиалов (обособленных подразделений), представительств, а также дочерних предприятий.

Уставный капитал ООО «Заря – Кондитер» определяет минимальный размер Общества, гарантирующий интересы его кредиторов и составляет 100 000 (сто тысяч) рублей.

Обществу с ограниченной ответственностью «Кондитерская фабрика Заря» присвоен ИНН 5835071160, КПП 583501001, ОГРН 1075835001560, ОКПО 99510261. Организация действует с 23.04.2007.

ООО «Кондитерская фабрика Заря» применяет упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения «доходы».

Производство кондитерских изделий осуществляется с применением большого количества сложного, высокоточного оборудования, объединенного в поточные линии. Технологический процесс производства кондитерских изделий на предприятии состоит из следующих этапов: прием сырья, подготовка сырья (при необходимости) к хранению, хранение сырья,

подготовка сырья к производству, получение кондитерских масс, формованием изделий и обработкой их поверхности (если это предусмотрено), мучные кондитерские изделия после формования выпекаются, на заключительном этапе осуществляется завертывание, фасовка, упаковывание, хранение или реализация.

В ООО «Заря – Кондитер» ответственность за организацию бухгалтерского учета, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель организации и другие ответственные за организацию бухгалтерского учета лица, которые могут:

- а) учредить бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером;
- б) ввести в штат должность бухгалтера;
- в) передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета централизованной бухгалтерии;
- г) вести бухгалтерский учет лично.

В ООО «Заря – Кондитер» используется линейная структура бухгалтерии, при которой сотрудники бухгалтерии подчиняются непосредственно главному бухгалтеру. Преимущества от подобной структуры заключаются в том, что обобщение учетных данных в главной бухгалтерии дает возможность рационально организовать деятельность всего отдела.

Бухгалтерский учет в ООО «Заря-Кондитер» ведется централизованной бухгалтерией как отдельным структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером. На рисунке 4 изображена организационная структура бухгалтерии ООО «Кондитерская фабрика Заря».



Рисунок 4 - Организационная структура бухгалтерии
ООО «Кондитерская фабрика Заря»

Приказом генерального директора Голенкова Владимира Ивановича назначается главный бухгалтер ООО «Заря-Кондитер». Актом приема-передачи дел оформляется прием и сдача дел при вступлении и освобождении от должности главного бухгалтера. Главный бухгалтер организует бухгалтерский учет хозяйственно-финансовой деятельности предприятия и производит контроль над экономным использованием ресурсов (материальных, трудовых, финансовых). Главный бухгалтер организации имеет высшее экономическое образование и стаж финансово-хозяйственной работы, в том числе на руководящих должностях, более пяти лет.

Основанием для записей в регистрах бухгалтерского учета являются первичные документы, фиксирующие факт хозяйственной жизни, а также расчеты бухгалтерии.

К обязательным реквизитам первичных учетных документов относятся:

- а) наименование документа;
- б) наименование экономического субъекта, составившего документ;
- в) дату составления документа;
- г) содержание факта хозяйственной жизни;
- д) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;

е) наименование должности лица, совершившего сделку, операцию и ответственного за правильность оформления свершившегося события;

ж) подписи лиц с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

В ООО «Кондитерская фабрика Заря» приказом генерального директора утверждены единая учетная политика для целей бухгалтерского учета и учетной политике для целей налогообложения (Приложение Б и В).

Сравнивая ООО «Заря-Кондитер» с его конкурентами, можно выделить ее сильные и слабые стороны, возможности и угрозы.

Сильные стороны:

1. более дешевое сырье и материалы
2. гибкая ценовая политика
3. новое оборудование
4. удобное расположение фабрики

Слабые стороны: слабая роль маркетинга

Возможности:

1. расширение производственной линии
2. выход на новые рынки или сегменты рынка благодаря вступлению в холдинг «Объединенные кондитеры»

Угрозы: сильная конкуренция

Основная задача управления ООО «Заря-Кондитер» - установление таких целей, результат которых способствует функционированию и развитию предприятия как целостной системы.

Целевая функция начинается с формулирования миссии предприятия, выражающей философию и смысл его существования.

Миссия предприятия - производство качественных продуктов по доступной цене.

Цели предприятия:

1. Обеспечение конкурентоспособности продукции на рынке.
2. Обеспечение финансовой устойчивости и ликвидности предприятия.

3. Обеспечение социальной защиты работников предприятия.

Главная цель работы ООО «Заря-Кондитер» состоит в обеспечении непрерывного развития организации посредством оптимального сочетания интересов потребителей, поставщиков и сотрудников компании.

Основная задача компании - удовлетворение существующих и потенциальных нужд потребителей.

При определении среднесрочных и долгосрочных задач, руководство учитывает состояние внешней среды, к которой относятся поставщики, конкуренты, потребители, научно-технический прогресс и анализируя полученные данные, составляет программу развития. Данная программа доводится до сведения сотрудников, определяя, в каком направлении должны осуществляться действия, чтобы достичь основные цели. Руководство ООО «Заря-Кондитер» контролирует осуществление программы и анализирует полученные результаты для последующего принятия соответствующих решений.

На сегодняшний день сбыт и реализация продукции происходит в основном в Пензе и Пензенской области, однако, планируется объединение с тремя кондитерскими фабриками Пензы для последующего вступления в российский холдинг «Объединенные кондитеры».

2.2 Анализ бухгалтерского учета расчетов с персоналом по оплате труда на примере ООО «Кондитерская фабрика Заря»

В ходе осуществления своей деятельности у компании ООО «Заря - Кондитер» возникают взаимоотношения с персоналом, выполняющим производственное задание, что влечет за собой расчеты с работниками предприятия, с органами социального страхования и обеспечения и другими организациями, и лицами.

Заработная плата является основным источником дохода работников организации. Государство уделяет особое внимание правовым основам

организации и оплаты труда, благодаря заработной плате осуществляется контроль за мерой труда и потребления, она используется как важнейший экономический рычаг управления экономикой.

В ст.37 Конституции РФ закреплено, что каждый имеет право на вознаграждение за труд без какой бы то ни было дискриминации и не ниже установленного федеральным законом минимального размера оплаты труда. В числе основных принципов трудового права Трудовой кодекс предусматривает обеспечение права каждого работника на своевременную и в полном размере выплату справедливой заработной платы, обеспечивающей достойное человека существование для него самого и его семьи, и не ниже установленного федеральным законом минимального размера оплаты труда. Данный отраслевой принцип трудового права находит свое развитие и конкретизацию в институте заработной платы.

В соответствии с положением об оплате труда ООО «Заря-Кондитер» устанавливается плата за труд в виде:

1. Оклада - фиксированного размера оплаты труда работника за выполнение трудовых обязанностей определенной сложности за единицу времени;
2. Тарифной системы - совокупности нормативов, с помощью которых осуществляется дифференциация заработной платы работников различных категорий.

В ООО «Заря-Кондитер» учёт расчётов с работниками организации по всем видам оплаты труда осуществляется на пассивном счёте 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». По кредиту счета отражаются суммы начислений по оплате труда, поощрительных, гарантийных, социальных и компенсационных выплат. По дебету счета отражаются выплаченные суммы заработной платы, а также суммы начисленных налогов, платежей по всем видам исполнительных документов и других удержания. Сальдо на конец месяца характеризует сумму оставшегося за предприятием долга по заработной плате перед работниками. Как правило, это заработная плата, начисленная за

вторую половину месяца, плюс не выданные по разным причинам в течение месяца средства.

Учет личного состава работников в ООО «Заря-Кондитер» осуществляет отдел кадров, который заводит на каждого работника личное дело. На каждого работника открывается личная карточка, в которой фиксируют анкетные данные и прочие сведения о его трудовой деятельности на данном предприятии – учебе, повышении разряда, категории, переводах. Впервые приступившему к работе выписывают трудовую книжку, хранящуюся в отделе кадров до его увольнения. Для учета каждому работнику предприятия присваивают табельный номер, который проставляют в таблице учета рабочего времени, в документах по учету выработки, выполненной работы и в регистрах по учету заработной платы.

Бухгалтерия ООО «Заря-Кондитер» на основании первичных документов открывает на каждого работника лицевой счет (лицевую карточку) с указанием справочных данных для накопления из месяца в месяц сведений о заработной плате с последующим использованием его показателей для расчета среднего заработка, при определении сумм отпускных, оплате больничного листа и т.д. Лицевые счета на каждого работника открываются ежегодно или один раз в два года.

При учете численности работников учитываются как фактически работающие, так и временно неработающие (находящиеся в очередных, дополнительных, учебных отпусках, женщины, находящиеся в отпусках по беременности и родам, в отпусках по уходу за ребенком и так далее).

Учет рабочего времени в ООО «Заря-Кондитер» ведется в таблице учета рабочего времени. Для контроля за приходом и уходом работников ведется учет на рабочих местах руководителями структурных подразделений, заполняющими таблицы учета рабочего времени. Такой учет ведут по предприятию в целом. Табель – это именной список работников предприятия, сгруппированных по категориям, а внутри категорий по порядку табельных номеров. В нем указываются: табельный номер работника, фамилия, имя,

отечество, должность, количество отработанных дней (часов), в том числе ночные, выходные, неявки на работу по причинам и без причин. Одна строка в таблице отводится для одного работника. На исследуемом предприятии табель использования рабочего времени, заполняется методом сплошной регистрации.

Отметка о неявках или опозданиях делается в таблице на основании соответствующих документов – справок о вызове в военкомат, листков о временной нетрудоспособности и т.п., которые работники сдают в бухгалтерию.

Учет сверхурочных работ в ООО «Заря-Кондитер» ведется в отдельном таблице на лиц, оставленных на сверхурочные работы, составляется список, подписанный руководителем предприятия и согласованный с профсоюзной организацией. Этот список и является основанием для ведения отдельного табеля учета сверхурочных работ. Сверхурочным считается также время, затраченное работниками с нормированным рабочим днем на проведение инвентаризации товаров во внеурочные часы.

По окончании месяца табель закрывают: в нем подсчитывают по каждому работнику количество дней явок на работу, количество отработанных часов, в том числе праздничных, сверхурочных и так далее. Табель подписывает табельщик и начальник отдела (руководитель). Оформленные табели передают в бухгалтерию ООО «Заря-Кондитер» в сроки, предусмотренные графиками документооборота. В бухгалтерии проверяют правильность заполнения всех реквизитов и наличие подписей. Данные табельного учета служат основанием для начисления заработной платы.

Основными документами по начислению заработной платы являются:

1. приказы, распоряжения, нормативные акты, инструкции, положения об оплате труда и о премировании работников, разработанные ООО «Заря-Кондитер»;
2. табель учета рабочего времени, наряды, маршрутные листы, карточки и справки выработки, акты приема выполненных работ, штатное расписание;

3. копия свидетельства о рождении ребенка, справки с места учебы детей сотрудников для получения льготы по налогу на доходы физических лиц;
4. листки нетрудоспособности, листки на доплату (в случае несоответствия фактических условий работы запланированным);
5. табели (справки) и приказы о работе в сверхурочное время и праздничные дни;
6. приказы на предоставление работникам отпусков (очередных, учебных).

Чтобы выяснить сумму заработной платы, подлежащую выдаче на руки работнику, необходимо определить сумму заработка работника за месяц и произвести из нее необходимые удержания. Для учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО «Заря - Кондитер» применяться расчетная ведомость по заработной плате формы Т-51, которая составляется бухгалтером. Эти расчеты ведутся в лицевых счетах работников, а затем их результаты переносятся в расчетно-платежную ведомость. Данный документ содержит информацию обо всех начислениях в пользу сотрудников, осуществленных из фонда оплаты труда, и иных начислениях в виде социальных или материальных благ, а также о суммах удержаний из заработной платы. При этом вся вышеперечисленная информация указывается по каждому работнику отдельно. Все начисления производятся на основании первичных документов, содержащих сведения о количестве отработанного времени. Начисление премии или иных материальных поощрений либо удержаний производится в строгом соответствии с внутренней распорядительной документацией. Суммы начислений и удержаний, а также сумма к выплате указываются в расчетной ведомости в рублях и копейках.

В расчетно-платежную ведомость заносят сумму начисленной заработной платы по ее видам, сумму удержаний по видам и сумму к выдаче. Для каждого работника в ведомости отводится одна строка. Расчетно-платежная ведомость не только является регистром аналитического учета расчетов с работниками по

заработной плате, но и выполняет функции расчетного и платежного документа. Расчетно-платежная ведомость составляется в одном экземпляре, который подписывают главный бухгалтер и руководитель ООО «Заря-Кондитер».

Система документирования хозяйственных операций – важнейшая составная часть организации бухгалтерского учета на предприятии. Для оформления происходящих хозяйственных операций применяются единые, унифицированные формы документов первичного учета

Для учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО «Заря-Кондитер» используется «Платежная ведомость» (форма №Т-53) (Приложение Д). Платежную ведомость используют для выплаты заработной платы, в ней указывают фамилии и инициалы работников, их табельные номера, суммы к выдаче и расписку в получении заработной платы, она служит кассовым документом, на основании которого производится выдача заработной платы работникам.

Оформление платежной ведомости в ООО «Заря-Кондитер» допускается и при разовой выдаче денег на оплату труда (при уходе в отпуск, по больничному листу и другие). Но чаще разовые выплаты наличных денежных средств из кассы организации производятся по отдельным (оформленным на одного работника) расходным кассовым ордерам.

При получении расходных кассовых ордеров или расчетно-платежных ведомостей кассир обязан проверить:

- а) наличие подписи главного бухгалтера на документах, а на расходном кассовом ордере разрешительной отметки (подписи) руководителя ООО «Заря-Кондитер» (лиц, на это уполномоченных);
- б) правильность оформления документов;
- в) наличие перечисленных в документах приложений.

В случае несоблюдения одного из этих требований кассир ООО «Заря-Кондитер»

Выдачу заработной платы и пособий из кассы организации наличными денежными средствами оформляют бухгалтерской записью, указанной в таблице 3.

Таблица 3 - Выдача заработной платы и пособий из кассы ООО «Заря-Кондитер»

Дебет	Кредит	Содержание операции
70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	50 «Касса»	выдача заработной платы и пособий из кассы ООО «Заря-Кондитер»

Выплата депонированной зарплаты производится при условии осуществления кассовых выплат на предприятии.

При получении заработной платы, каждый работник обязан расписаться в платежной или расходной ведомости. После трех дней со дня начала выдачи заработной платы кассир должен подсчитать итоговую сумму выданных средств и оформить ордер расхода. По завершению трехдневного срока, который был отведен под выплату заработной платы, кассир обязан подсчитать итоговую сумму средств, которые он выдал, оформить на нее ордер расхода и указать ее в ведомости. Напротив ФИО сотрудников, которые не получили зарплату в этот период из-за определенных обстоятельств, вносится отметка “депонировано”.

Депонированные суммы в ООО «Заря-Кондитер» сдаются в банк на расчетный счет предприятия, что отражается в бухгалтерском учете проводкой, указанной в таблице 4.

Таблица 4 - Отражение сдачи в банк депонированных сумм в ООО «Заря-Кондитер»

Дебет	Кредит	Содержание операции
51 «Расчетный счет»	50 «Касса»	Отражение сдачи в банк депонированных сумм

Получение депонированной ранее заработной платы с расчетного счета в банке на оплату депонентов отражается записью, указанной в таблице 5.

Таблица 5 - Получение депонированной ранее заработной платы с расчетного счета в банке на оплату депонентов в ООО «Заря-Кондитер»

Дебет	Кредит	Содержание операции
50 «Касса»	51 «Расчетный счет»	Получение депонированной ранее заработной платы с расчетного счета в банке на оплату депонентов в ООО «Заря-Кондитер»

В таблице 6 показана запись, по которой выдается депонированная заработная плата из кассы предприятия. Как правило, выдача производится по расходным кассовым ордерам.

Таблица 6 - Депонированная заработная плата из кассы предприятия в ООО «Заря-Кондитер»

Дебет	Кредит	Содержание операции
76 «Расчеты разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по депонированным суммам»	50 «Касса»	Депонированная заработная плата из кассы предприятия в ООО «Заря-Кондитер»

После 3-х лет хранения депонированной заработной платы на расчетном счете организации, происходит ее списание на финансовые результаты деятельности организации, что отражается записью из таблицы 7.

Таблица 7 - Отнесение суммы не востребовавшейся депонированной заработной платы на финансовые результаты деятельности ООО «Заря-Кондитер»

Дебет	Кредит	Содержание операции
76 «Расчеты разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по депонированным суммам»	91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы»	Отнесение суммы не востребовавшейся депонированной заработной платы на финансовые результаты деятельности ООО «Заря-Кондитер»

Заработная плата в организации выдаётся в сроки, установленные правилами внутреннего распорядка и выплачивается не реже чем каждые полмесяца. За первую половину месяца выплачивают аванс 15 числа, заработная плата за вторую половину месяца выплачивается 1 числа. При совпадении дня выплаты с выходным или не рабочим праздничным днем выплата заработной платы производится накануне этого дня.

В соответствии со ст. 136 ТК РФ работодатель при выплате заработной платы обязан извещать в письменной форме каждого сотрудника о составных частях заработной платы, причитающейся ему за соответствующий период. Формой такого письменного «извещения» является расчетный листок (Приложение 3).

В целях улучшения организации труда, рационального использования рабочего времени, укрепления трудовой и производственной дисциплины и повышения материальной заинтересованности работников ООО «Заря-Кондитер» Положением о премировании работников устанавливается система премирования. Система премирования предусматривает выплату премий с определенной периодичностью (квартальная, годовая) всем работникам общества за выполнение основных результатов деятельности ООО «Заря-Кондитер».

Кроме того, в ООО «Заря-Кондитер» устанавливаются разовые, т.е. единовременные премии, которые начисляются за конкретные успехи или достижения в работе конкретного работника, а также могут приурочиваться к знаменательным событиям - государственным праздникам, юбилеям отрасли или предприятия. Премирование работников ООО «Заря-Кондитер» производится в размере 20 процентов квартального должностного оклада при условии выполнения организационно-технических мероприятий, направленных на повышение качества продукции.

Специалисты и другие работники, относящиеся к служащим, получают заработную плату по установленным месячным должностным окладам и в зависимости от отработанного количества дней в отчетном месяце.

Премирование производится за производственные показатели работы предприятия согласно установленной системе премирования с включением их сумм в себестоимость продукции. Размер месячного должностного оклада работника организации определяется штатным расписанием и указывается в трудовом договоре с работником, и не может быть ниже установленного федеральным законом минимального размера оплаты труда (в 2015 году- 5965руб., в 2016 году- 6204 руб.) [8]. Размер месячного должностного оклада работника зависит от квалификации работника, сложности выполняемой работы, количества и качества затраченного труда и максимальным размером не ограничивается.

При прекращении действия трудового договора или соглашения работодатель обязан провести все завершающие расчеты с работником, и осуществить выплаты по заработной плате. Записка-расчет при прекращении (расторжении) трудового договора с работником оформляется при увольнении сотрудника с целью осуществления учета и расчета причитающихся ему денежных выплат. Форма Т-61 данной записки заполняется работником кадровой службы и сотрудником бухгалтерии (Приложение Ж).

Источником выплат работникам в ООО «Заря-Кондитер» могут служить средства Фонда социального страхования РФ. За счет этих средств могут производиться выплаты: пособий по временной нетрудоспособности, пособий по беременности и родам, единовременного пособия при рождении ребенка, ежемесячного пособия на период отпуска по уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет, оплата дополнительных выходных дней по уходу за ребенком-инвалидом.

Основанием для назначения и выплаты пособий по временной нетрудоспособности являются;

1. листок нетрудоспособности, выданный медицинской организацией по форме и в порядке, которые установлены Министерством здравоохранения и социального развития РФ;

2. сведения о заработке (доходе), из которого должно быть исчислено пособие;

3. документы, подтверждающие страховой стаж, определяемые

Министерством здравоохранения и социального развития РФ [13].

В таблице 8 указана проводка, по которой отражаются суммы начисленных пособий по временной нетрудоспособности, беременности и родам.

Таблица 8 - Начисление пособий по временной нетрудоспособности, беременности и родам в ООО «Заря-Кондитер»

Дебет	Кредит	Содержание операции
69 »Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», субсчет «Расчеты по социальному страхованию»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	Начисление пособий по временной нетрудоспособности, беременности и родам в ООО «Заря-Кондитер»

Так, в ООО «Заря-Кондитер» работнице предприятия Коровиной Людмиле Леонидовне было назначено пособие по временной нетрудоспособности.

Нетрудоспособность работницы продолжалась с 16 декабря 2015 года по 25 декабря 2015 года, что подтверждено представленным листком нетрудоспособности. Расчетный период составляет два года, предшествующие году наступления страхового случая (в данном случае - нетрудоспособности).

Заработная плата работницы за 2013 год составляла 150 389,10 руб., за 2014 год 155 660,29 руб.

Средний заработок= (150 389,10 руб.+ 155 660,29 руб.) /730=419,25 руб., где 730- число календарных дней, на которое делится средний заработок.

За счет средств работодателя оплачиваются три дня, таким образом, сумма начисления составляет 419,25*3=1257,75 руб.

За счет средств ФСС РФ оплачиваются все последующие дни, и рассчитывается как $7 \cdot 414,25 = 2934,75$ руб.

Итого Коровиной Л.Л. начислено 4192,5 руб. (Приложение З).

Каждому работнику по ТК РФ положен ежегодный оплачиваемый отпуск и прежде чем работник отправится на отдых ему необходимо выплатить отпускные, расчет которых можно осуществить при помощи записки расчета по форме Т-60. Для расчета суммы выплат за предоставляемый отпуск учитывается только зарплата на текущем месте работы. Зарплата с прошлых мест работы никак не участвует в расчете. Прошлые места работы в расчете никогда не участвуют. Расчетные месяцы учитываются, начиная с месяца, предшествующего месяцу отпуска.

Например, в ООО «Заря-Кондитер» Абрамову Алексею Ивановичу предоставляется отпуск в период с 25 августа 2015 г. по 21 сентября 2015 г.

Сумма всей заработной платы за предыдущий год составляет 343 302,70, число календарных дней расчетного периода- 351,6.

Среднедневной заработок Абрамова А.И. составляет

$343\,302,70 : 351,6 = 976,40$.

Таким образом за 28 календарных дней работнику начислено 27 339,20 руб. (Приложение И).

Каждая организация обязана выступать посредником в расчетах между своими сотрудниками и государством, другими юридическими лицами и физическими лицам, на основании действующего законодательства. В связи с этим в ООО «Заря-Кондитер» производятся расчеты, удержания и перечисления по назначению всех удержаний и вычетов из заработной платы. Все удержания и вычеты можно разделить на две группы: обязательны и индивидуальные удержания. Сначала производятся обязательные удержания, их размеры определяются действующим законодательством.

Налог на доходы физических лиц взимается на основании главы 23 НК РФ. Объектом налогообложения является доход, полученный работником

предприятия за календарный год. ООО «Заря-Кондитер» является посредником между налогоплательщиком и государством.

Обязанности ООО «Заря-Кондитер», как налогового агента, по НДФЛ:

1. Исчислить налог с выплат физическим лицам;
2. Удержать налог;
3. Перечислить суммы налога в бюджет.

На каждого несовершеннолетнего иждивенца для сотрудника предприятия предусматривается стандартный вычет в размере 1400 рублей на каждого иждивенца, на каждого третьего и последующего ребенка 3000 рублей. Для получения стандартных вычетов работник предприятия предоставляет бухгалтеру следующие документы: заявление о предоставлении вычетов и комплект необходимых документов. Помимо стандартных налоговых вычетов законодательством определены также социальные, имущественные и профессиональные налоговые вычеты. Бухгалтерские записи по удержанию НДФЛ в ООО «Заря-Кондитер» приведены в таблице 9.

Таблица 9 – Бухгалтерские записи по удержанию НДФЛ в ООО «Заря-Кондитер»

Дебет	Кредит	Содержание операции
70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет «НДФЛ»	удержан НДФЛ из заработной платы сотрудника
68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет «НДФЛ»	51 «Расчетный счет»	перечислен НДФЛ с расчетного счета ООО «Заря-Кондитер» в бюджет

Для удержания из заработной платы сотрудников выплат по исполнительным листам в бухгалтерию предприятия должны быть предоставлены следующие документы: исполнительные листы; письменные заявления работника о добровольной уплате взносов по исполнительным листам. Если по исполнительному листу удерживаются алименты, то их размер

определен в соответствии с Семейным кодексом РФ: на одного ребенка – 1/4; на двух детей – 1/3; трех и более – 1/2 дохода сотрудника, с которого определено удержание. Бухгалтерский учет по удержанию выплат по исполнительным листам ведется на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Поступившие в ООО «Заря-Кондитер» исполнительные документы для взыскания регистрируются и не позднее следующего дня после их поступления передаются бухгалтеру, где они регистрируются в специальном журнале. При этом бухгалтер компании обязан извещать судебные органы и взыскателя о поступлении исполнительного листа. Получателю алиментов предназначенные суммы выплачиваются не позднее трех дней со дня получения заработной платы сотрудником. Алименты выплачиваются либо из кассы предприятия, переводятся почтовым переводом или перечисляются на счет получателя в банке. В таблице 10 указаны бухгалтерские записи по удержаниям по исполнительным листам в ООО «Заря-Кондитер»

Таблица 10 – Бухгалтерские записи по удержаниям по исполнительным листам в ООО «Заря-Кондитер»

Дебет	Кредит	Содержание операции
70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет «Расчеты с организациями и лицами по исполнительным документам»	удержаны выплаты по исполнительным листам из заработной платы сотрудника
76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет «Расчеты с организациями и лицами по исполнительным документам»	51 «Расчетный счет»	перечислены получателям выплаты, удержанные по исполнительным листам, с расчетного ООО «Заря-Кондитер»

Трудовым кодексом РФ предусмотрена обязанность работника возмещать предприятию причиненный материальный ущерб, который был понесен в результате противоправных действий со стороны этого работника.

При этом материальная ответственность подразделяется на полную и ограниченную. В случае ограниченной материальной ответственности возмещаются суммы в установленном пределе, в размере действительных потерь, но не выше установленных законодательством. В случае полной материальной ответственности работник возмещает весь ущерб, причиненный компании полностью, в независимости от размеров этого ущерба. В ООО «Заря-Кондитер» заключены договора о полной материальной ответственности с заместителем генерального директора и бухгалтером. В таблице 11 показаны бухгалтерские записи по учету удержаний за причиненный материальный ущерб в ООО «Заря-Кондитер»

Таблица 11 – Бухгалтерские записи по учету удержаний за причиненный материальный ущерб в ООО «Заря-Кондитер»

Дебет	Кредит	Содержание операции
91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие расходы»	50 «Касса»	отражена недостача в кассе организации по акту инвентаризации
73-2 »Расчеты с персоналом по прочим операциям» субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба»	91 субсчет «Прочие доходы»	отражено отнесение суммы ущерба на виновное лицо – работника организации ООО «Заря-Кондитер»
50 «Касса»	73-2 »Расчеты с персоналом по прочим операциям» субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба»	отражено внесение суммы недостачи виновным лицом в кассу ООО «Заря-Кондитер»

В ООО «Заря-Кондитер» по добровольному заявлению работника, представленному в письменном виде бухгалтеру компании, из заработной платы производятся следующие удержания:

- удержание целевого займа, предоставленного предприятием,
- удержание в негосударственный пенсионный фонд
- другие удержания.

2.3 Перспективы применения МСФО в области расчетов с персоналом по оплате труда на примере ООО «Кондитерская фабрика Заря»

В последнее десятилетие значительно укрепилась связь национального бухгалтерского учета и международных стандартов финансовой отчетности. МСФО все активнее интегрируются в существующую систему бухгалтерского учета и отчетности, повышая прозрачность деятельности организаций и изменяя национальные стандарты.

Можно выделить три направления развития МСФО в России:

1. признание МСФО в России и разработка на их основе национальных стандартов учета;
2. обязательное применение МСФО;
3. добровольное применение МСФО.

В действующем законодательстве нет прямого требования составлять отчетность по МСФО на уровне индивидуальной отчетности для всех юридических лиц. На уровне индивидуальной отчетности обязаны составлять отчетность по МСФО только те организации, которые указаны в Законе № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности».

Компании малого и среднего бизнеса часто нуждаются в привлечении заемных средств. Условия заемного финансирования в европейских банках часто выгоднее, чем в российских. Для того чтобы получить кредит на выгодных условиях, российским компаниям необходима отчетность по МСФО. Ведь отчетность, составленная по российским правилам бухгалтерского учета, будет непонятна иностранному инвестору. По тем же причинам отчетность по

МСФО используется компаниями для привлечения иностранных инвестиций и при работе с иностранными поставщиками и покупателями.

Кроме того, отчетность по МСФО может быть использована в качестве базы для принятия управленческих решений, так как правила МСФО лучше отражают экономическую суть операций.

Добровольное составление отчетности по МСФО давно привлекательно для крупных организаций. Многие компании еще до введения обязанности представления отчетности Законом № 208-ФЗ составляли ее добровольно.

Таким образом, решение о добровольном составлении отчетности по МСФО каждая компания в России принимает самостоятельно в зависимости от условий ведения деятельности и планов развития.

Надо отметить, что в вопросе в применении МСФО есть ряд сложностей, к которым относятся:

1. Несоответствие способа изложения (языка и терминов) российским стандартам.
2. Стандарты МСФО не обязательны для применения в России (нет соответствующего законодательства).
3. Сложность в поиске учебных курсов (материалов).

Международные стандарты требуют применения профессионального суждения, оценки вероятности, использования определенных технических оценок и расчетов. Соответственно, необходимо наличие специалистов, обладающих такими знаниями, и соответствующих институтов.

Как правило, МСФО используются в крупных (300 и более сотрудников) компаниях. В данный момент 19% таких компаний используют МСФО [30].

ООО «Заря - Кондитер» является малым предприятием и с момента открытия формирует бухгалтерскую отчетность в соответствии с РПБУ.

Однако, ООО «Заря - Кондитер» планирует объединиться с тремя малыми Пензенскими кондитерскими фабриками для последующего вступления в российский холдинг «Объединенные кондитеры».

Холдинг «Объединенные кондитеры» входит в Группу «Гута» и является лидером кондитерского рынка России. В 2015 доля Холдинга «Объединенные кондитеры» на кондитерском рынке России составила 15,6%. Положительная динамика финансово-экономических показателей говорит о высокоэффективной и слаженной работе всех фабрик и подразделений Холдинга.

Холдинг «Объединенные кондитеры» раскрывает информацию в отчетности в соответствии с требованиями МСФО. Благодаря раскрытию информации в соответствии с МСФО, в холдинге происходит увеличение количества инвесторов и повышение качества управленческой информации.

Из - за того, что основным фактором, влияющим на применение МСФО в ООО «Заря-Кондитер» является причина стратегического характера, то предлагается начать применять МСФО в области расчетов с персоналом по оплате труда, т.к. существенными статьями расходов любой организации являются заработная плата сотрудников, премиальные фонды, расходы на медицинское и пенсионное страхование.

Составление отчетности по МСФО требует использования единой учетной политики и единых отчетных дат при формировании консолидированной финансовой отчетности. В практическом смысле это означает использование единого консолидационного плана счетов и аналитики, единых форм отчетности, единых правил учета дочерними и зависимыми компаниями с целью исключения необходимости в любых корректировках. Для этого Холдинг «Объединенные кондитеры» сформулировал единые корпоративные элементы системы учета и отчетности.

Благодаря методу трансформации, где за основу принимаются сведения, сформированные согласно РСБУ, происходит преобразование в отчетность, составленную в соответствии со стандартами МСФО.

Главной целью консолидированной отчетности считается предоставление прежде всего, инвесторам и другим заинтересованным лицам результатов финансово-хозяйственной деятельности группы взаимосвязанных предприятий,

юридически самостоятельных, но фактически являющихся единым хозяйственным организмом.

Консолидированной группой признается объединение юридических лиц, в котором головная организация оказывает прямо или косвенно значительное влияние на решения, принимаемые органами управления иных юридических лиц.

Для целей трансформации отчетности дочерняя организация должна предоставлять головной компании данные о вознаграждениях сотрудникам. В предоставляемой отчетности осуществляется полное раскрытие данных по начислению, выдаче заработной платы, отражению удержаний, соблюдению организацией трудового законодательства, установленного порядка учета и отражения операций в отчетности.

В аналитических регистрах бухгалтерского учета данные отчетности по вознаграждениям работникам необходимо формировать в разрезе всех форм вознаграждений, включая выплаты, льготы, выгоду персонала, предоставляемую организацией своим работникам. Информация должна представляться развернуто по видам, формам и структуре текущей оплаты труда, премиям, бонусам, оплате больничных, отпусков, медицинскому страхованию персонала, прочим денежным и неденежным вознаграждениям. Приложения к отчетности необходимо составлять в соответствии со срочностью выплат в разрезе краткосрочных и долгосрочных вознаграждений.

Организация может раскрывать информацию о вознаграждениях работникам в таблице 12 и таблице 13 Рекомендуемые таблицы по раскрытию информации в разрезе краткосрочных и долгосрочных вознаграждений работникам можно отразить в разделе 10 Пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Таблица 12 - Краткосрочные вознаграждения работникам

Наименование показателя	За отчетный год	За предыдущий год
Краткосрочные текущие выплаты		
Краткосрочные текущие выплаты - всего		
Текущая оплата труда		
Премии: - за текущие результаты работы - по итогам финансового года - за изобретения - рационализаторские предложения - прочие		
Ненакапливаемые отпуска		
Накапливаемые отпуска		
Пособия по социальному страхованию		
Пособия по социальному страхованию – всего		
Оплата больничных листов		
Оплата пособий по социальному страхованию		
Медицинское страхование персонала		
Неденежные вознаграждения		
Неденежные вознаграждения - всего		
Профессиональное обучение		
Ценные подарки		
Туристические путевки		
Награды		
Прочие неденежные вознаграждения		

Таблица 13 - Долгосрочные вознаграждения работникам

Наименование показателя	За отчетный год	За предыдущий год
Пенсионные планы		
Государственные пенсионные планы с установленными взносами		
Негосударственные пенсионные планы в части добровольного страхования уволенных работников: - страхование жизни уволенных работников - медицинское страхование уволенных работников		
Другие долгосрочные вознаграждения		
Другие долгосрочные вознаграждения - всего		
Долгосрочные отпуска		
Вознаграждения за выслугу лет		
Длительные пособия по нетрудоспособности		
Другие вознаграждения, выплачиваемые спустя 12 месяцев после периода, в котором они заработаны		

Формирование таблиц в приложении к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах по вознаграждениям работникам, а кроме того, подробное раскрытие в них информации в соответствии с требованиями МСФО, даст возможность увеличить степень достоверности и аналитичности бухгалтерской (финансовой) отчетности в части долгосрочных и краткосрочных вознаграждений работникам.

Внутренним пользователям детализированная информация даст возможность понимать предназначение любой выплаты, мотивировать на более качественную работу.

Большая прозрачность бухгалтерского учета положительно отразится на заинтересованности внешних пользователей.

Раскрытие же информации по стимулированию и мотивации трудовых ресурсов, даст возможность применять её в условиях конкурентного рынка труда как средство борьбы работодателей за высококвалифицированные кадры.

Учет заработной платы должен быть организован таким образом, чтобы способствовать повышению производительности труда, улучшению организации нормирования труда, полному использованию рабочего времени, укреплению дисциплины труда, повышению качества продукции, работ, услуг.

На предприятии ООО «Заря-Кондитер» учет расчетов с персоналом по оплате труда ведется в журнально-ордерной форме учета с применением компьютерной техники, учет ведется с использованием бухгалтерской программы «1С-Бухгалтерия».

В настоящее время для ведения бухгалтерского учета многие предприятия используют практичные и надежные программные продукты по учету заработной платы.

В целях дальнейшего совершенствования можно также рекомендовать применять новую версию «1С: Бухгалтерия-8.3».

В новой версии «1С: Бухгалтерии-8.3»:

1. получили развитие «облачные» технологии и технологии работы через Интернет;

2. доработан механизм внешних источников данных;
3. реализованы новые возможности работы со сложными аналитическими отчетами;
4. оптимизирована работа с памятью при разработке и обновлении прикладных решений, включающих большой объем функционала;
5. повышена безопасность и стабильность работы в режиме сервиса;
6. улучшена работа веб-клиента.

Внедрение предложенных мероприятий будут способствовать оперативности, наглядности учета и контроля, созданию экономически обоснованной и достоверной информации о труде и его оплате, производить точную и своевременную оплату труда работников организации, следить за законностью операций, связанных с начислением и выплатой причитающегося заработка, устранением непроизводительных выплат, скрытых и явных потерь рабочего времени, эффективностью применяемых форм организации и стимулирования труда.

Заключение

Международные стандарты определяют общепризнанные общеизвестные правила отражения финансовых операций и хозяйственных фактов в бухгалтерском учете и отчетности. Речь идет о публичной отчетности, широко используемой различными внешними пользователями для получения полезной и необходимой информации об организации, составляющей и публикующей данную отчетность. Международные стандарты представляют собой свод правил бухгалтерского учета, информация которого предназначена для представления различным организациям и лицам, интересующимся результатами деятельности и финансовым состоянием составителя отчетности. Формируемая по правилам Международных стандартов учетная и отчетная информация может быть полезной и для использования внутри организации, для нужд внутреннего контроля и управления. Но главное ее назначение - внешние потребители.

Основными преимуществами МСФО для финансовых аналитиков и инвесторов являются понятность, сравнимость, прозрачность, надёжность, меньшие издержки по анализу отчётности; для компаний – меньшие издержки по привлечению капитала, одна система учёта, отсутствие необходимости согласовывать финансовую информацию, последовательность внутреннего и внешнего учёта, для аудиторов – единообразные принципы бухучёта, возможность участия в принятии стандартов, тренинги в глобальном масштабе; для национальных разработчиков стандартов – обмен опытом, основа для национальных стандартов, большее доверие к национальным стандартам, конвергенция стандартов, для развивающихся стран – снижение издержек по разработке национальных стандартов, привлечение инвесторов.

Переход России на МСФО будет важным шагом в процессе построения взаимного доверия между Россией и международным сообществом. Увеличение корпоративной прозрачности будет означать, что инвестиции станут менее рискованными для инвесторов, а значит, более дешевыми.

Очевидно, что ни один национальный финансовый рынок не сможет нормально развиваться в отрыве от международного.

При переходе к МСФО важно, чтобы каждый бухгалтер профессионально владел основами МСФО, а руководители компаний – был действительно заинтересован в предоставлении достоверной и объективной информации. Это означает, что более активно должна вестись работа по повышению квалификации бухгалтеров.

Следует подчеркнуть, что применение МСФО должно осуществляться с учётом сложившихся национальных традиций, специфики экономического развития России, а не путём слепого копирования западного опыта. Поэтому на данном этапе реформирования системы бухгалтерского учёта должно стать последовательное сглаживание несоответствий, что будет способствовать более успешному продвижению российских компаний на рынки капитала.

В настоящее время складываются благоприятные условия для дальнейшего развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации. Введены в действие нормативные правовые акты, охватывающие большинство объектов бухгалтерского учета и отчетности. В профессиональном сообществе накоплены определенные навыки и опыт ведения бухгалтерского учета и отчетности в рыночных условиях. В обществе созрело понимание необходимости повышения темпов перехода к использованию МСФО.

Но все же существуют определенные проблемы, связанные с применением МСФО в России. Они связаны с затратами на подготовку кадров, с решением юридических проблем формирования и утверждения стандартов учета, с изменением самого учетного менталитета сотрудников финансовых департаментов компаний и контролирующих государственных структур.

Процесс сближения российских и международных стандартов отчетности идет не первый год, однако до логического конца еще далеко. Отнюдь не все международные стандарты имеют приближенные российские аналоги в виде ПБУ, поэтому бухгалтерам необходимо знать содержание самих МСФО,

особенно тех, аналогов которых в российских Положениях по Бухгалтерскому учету не существует.

МСФО 19 «Вознаграждение работников» содержит указания по учету операций, связанных с оплатой труда персонала компаний или, как сказано в тексте самого стандарта, связанные со «всеми формами вознаграждений и выплат, предоставляемых компанией работникам в обмен на оказанные ими услуги».

Цель МСФО 19 состоит в предписании правил учета и раскрытия информации о вознаграждениях работникам. МСФО 19 требует от компании признавать:

1. обязательство – когда работник оказал услугу в обмен на вознаграждение, подлежащее выплате в будущем;
2. расход – когда услуга оказана.

Согласно МСФО 19, в отчетности должны отражаться абсолютно все виды вознаграждений: как формальные, выплачиваемые в соответствии с действующим законодательством, так и неформальные, принятые в практике каждой конкретной компании.

Отсутствие аналога этого стандарта (одного из самых объемных в МСФО) в российской практике компенсируется массой других нормативных актов Российской Федерации, делающих этот факт малозаметным при выверке данных между российской и международной отчетностью. Кроме того, у отечественных компаний большинства вознаграждений, практикующихся за рубежом, просто не имеется.

Понимая всю важность приведения национальных стандартов в соответствии с международными, нельзя абстрагироваться от накопленного позитивного опыта. Российские правила бухгалтерского учета постепенно сближаются с МСФО. Однако необходимо осознавать ключевое отличие между этими двумя системами отчетности: по международным стандартам она составляется, прежде всего, на консолидированной основе и предназначена для представления инвесторам и крупным кредиторам. Отчетность по МСФО, в

дополнение к отчетности, составляемой в соответствии с российскими Положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ), уже принята большинством крупных российских компаний. Большинство российских организаций продолжает использовать для подготовки своей документации только ПБУ.

Трудности, стоящие на пути внедрения МСФО в России, во многом совпадают с проблемами, с которыми сталкиваются государства, переходящие к использованию международных стандартов вместо национальных или пытающиеся изменить национальные стандарты учета таким образом, чтобы различия с МСФО были минимальными и объяснялись объективными причинами. Основной проблемой является недостаток ресурсов, необходимых для успешного перехода на эти стандарты. Это финансовые и кадровые ресурсы. Переход на МСФО и их применение - довольно затратная задача, особенно в условиях, когда организациям приходится одновременно готовить отчетность, во-первых, налоговую, во-вторых, бухгалтерскую в соответствии с ПБУ и, в-третьих, финансовую в соответствии с МСФО (параллельно или методом трансформации).

Внедрение международных стандартов диктуется экономической необходимостью. Прозрачная и качественная финансовая отчетность является неотъемлемым условием развития, как финансового рынка, так и реального сектора экономики в условиях кризиса и выхода из него. Поэтому перспективы МСФО в России рано или поздно будут в том или ином виде внедрены в национальную систему бухгалтерского учета. Скорость этого процесса будет зависеть от эффективного взаимодействия между государством, бизнесом и профессиональным бухгалтерским и аудиторским сообществом.

Список литературы

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 21.07.2014 N 11-ФКЗ)
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) (с изменениями на 30 марта 2016 года)
3. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 30.12.2015)
4. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) (статьи 1 - 453) (с изменениями на 31 января 2016 года)
5. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 19 «Вознаграждения работникам» (введен в действие для применения на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н; официально опубликован 09.02.2016).
6. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ
7. Федеральный закон от 29.12.2006 N 255-ФЗ (ред. от 09.03.2016) "Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством"
8. Федеральный закон «О минимальном размере оплаты труда» от 19.06.2000 № 82-ФЗ: (ред. от 14.12.2015)
9. Федеральный закон от 19.05.1995 N 81-ФЗ (ред. от 29.12.2015) "О государственных пособиях гражданам, имеющим детей";
10. Приказ Минфина России от 02.07.2010 N 66н (ред. от 06.04.2015) "О формах бухгалтерской отчетности организаций" (Зарегистрировано в Минюсте России 02.08.2010 N 18023)
11. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению"

12. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790)
13. Постановление Правительства РФ от 15.06.2007 N 375 (ред. от 25.03.2013) "Об утверждении Положения об особенностях порядка исчисления пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам, ежемесячного пособия по уходу за ребенком гражданам, подлежащим обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством"
14. Постановление Правительства РФ от 18.07.1996 N 841 (ред. от 09.04.2015) "О Перечне видов заработной платы и иного дохода, из которых производится удержание алиментов на несовершеннолетних детей"
15. Постановление Правительства РФ от 24.12.2007 № 922 (ред. от 15.10.14.) «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы»;
16. Агеева О.А. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебник для вузов / О.А. Агеева, А.Л. Ребизова. - М.: Юрайт, 2013. - 447 с.
17. Бабаев Ю.А. Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО): Учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. - М.: Вузовский учебник, ИНФРА-М, 2012. - 398 с.
18. Захарьин В.Р. Теория бухгалтерского учета: Учебник. - М.: ИНФРА-М.: 2013. – 216 с.
19. Бровкина Н.Д. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие-М.: ИНФРА-М, 2012. – 128 с.
20. Мирошниченко Т.А. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность (продвинутый уровень): Учебник / Т.А. Мирошниченко, Бортникова И.М., Зубарева О.А.- Спб: Питер, 2015. – 223 с.
21. Палий, В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник / В.Ф. Палий. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 506 с.
22. Патров В.В. Как правильно составить бухгалтерскую отчетность: Учебник/ В.В. Патров, В.А. Быков. - СПб.: Питер, 2013. – 480 с.

23. Фомичева Л.П. Годовая бухгалтерская отчетность. - М.: Бератор, 2012. – 374 с.
24. Чая В.Т. Бухгалтерский учет. М.: Кнорус, 2013. 365 с.
25. Баиева Н.А. Право работника на справедливую заработную плату как один из критериев социального государства/ Баиева Н.А, Прокопенко И.Ю. // Вопросы современной экономики. - 2013. - № 32.- С. 92-93
26. Джабазян Е.Л. Важные изменения в сфере трудового законодательства/ Джабазян Е.Л. // Оплата труда: бухгалтерский учет и налогообложение.-2016.- № 5.- С. 6-8
27. Модорский А.В. Стимулирующая функция заработной платы в системе функций заработной платы/ Модорский А.В. // Вестник Пермского университета. - 2014.- № 1.- С.97-102.
28. Савинова С.С. Различия российских и международных стандартов финансовой отчетности в области расчетов с персоналом по оплате труда/ Савинова С.С., Юрина В. С. // Молодой ученый. — 2014. — №4.2. — С. 63-65.
29. Каневский С.В. Вознаграждение руководству: раскрытие информации в отчетности по МСФО / Каневский С.В. // Корпоративная финансовая отчетность. Международные стандарты— 2013. — №7 — С. 34-35.
30. www.gks.ru.-федеральная служба государственной статистики