

Премирование в организации

В организациях премии выплачиваются по системам премирования, закрепленным в локальных нормативных актах организации, где должны содержаться: показатели и условия премирования (депремирования); перечень должностей и профессий премируемых работников; периодичность и порядок начисления сумм премирования и их распределения внутри структурного подразделения, источники средств для премирования; порядок выдачи (вручения) премий в неденежной форме. Итак, премирование может осуществляться в связи с производственными показателями работника организации на постоянной основе, юбилейными датами и иными событиями в денежной и натуральной форме на разовой основе. Рассмотрим более подробно некоторые из этих аспектов.

НОРМАТИВНО-ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ

Наниматель, применяя различные показатели премирования и депремирования своих работников, должен правильно оформить необходимые документы с учетом требований различных нормативных правовых актов Республики Беларусь (таблица 1) по источникам премирования с отражением на соответствующих счетах бухгалтерского учета и налогообложения.

ДОКУМЕНТАЦИЯ ПО ПРЕМИРОВАНИЮ

Всю документацию по премированию условно можно сгруппировать в несколько блоков:

- *общие документы*, устанавливающие условия и порядок премирования (коллективный договор, положение об оплате труда, положения о премировании, о вознаграждении по итогам работы за год (месяц, квартал), трудовой договор (контракт) и др. Это долгосрочные документы, на основании которых оформляются другие группы приведенных ниже документов);

- *документы основания* – подтверждающие выполнение условий, предусмотренных в качестве показателя для премирования. В эту группу документов включаются: табеля учета рабочего времени, табель-расчет, наряды, наряды-задания, акты, протоколы для распределения сумм при использовании КТУ, служебные и докладные записки и др. Это разовые документы, на основании которых оформляются распорядительные и исполнительные документы;

- *распорядительные документы* – приказы, распоряжения нанимателя о начислении и выплате премии. Подчеркнем, что в некоторых случаях при выполнении условий, предусмотренных документами из первой группы, приказ может не оформляться, если это определено

Таблица 1

Нормативно-правовое регулирование премирования

Документ	Что регулирует
Декрет Президента Республики Беларусь от 18 июля 2002 г. № 17 «О некоторых вопросах регулирования оплаты труда работников» (с изменениями от 23.01.2009 № 2)	Порядок оплаты труда работников, нанимателями которых являются коммерческие организации и индивидуальные предприниматели, в зависимости от сложности и условий труда этих работников, их квалификации на основе Единой тарифной сетки работников Республики Беларусь
Декрет Президента Республики Беларусь от 23.01.2009 № 2 «О стимулировании работников организаций отраслей экономики»	Общая сумма средств и надбавок всех видов, направляемых на выплату премий, включается в затраты, учитываемые при налогообложении и ценообразовании, в пределах 80% суммы заработной платы, исчисленной по сдельным расценкам, а также тарифным ставкам и должностным окладам с учетом повышений, предусмотренных законодательством В организациях, обеспечивших по итогам предыдущего года рентабельность реализованной продукции, товаров (работ, услуг) на уровне не ниже задания, доведенного в установленном порядке или предусмотренного бизнес-планом в случае, если такое задание не установлено, размер норматива в течение отчетного года не должен превышать 100%
Декрет Президента Республики Беларусь от 27 марта 1997 г. № 10 «О дополнительных мерах по совершенствованию оплаты труда работников отраслей экономики» (с изменениями от 23.01.2009 № 2)	Условия оплаты труда, обеспечивающие усиление их материальной заинтересованности в результатах хозяйственно-финансовой деятельности и повышении эффективности работы предприятий
Указ Президента Республики Беларусь от 29 марта 2002 г. № 161 «О неотложных мерах по обеспечению сохранности и эффективности использования горюче-смазочных материалов» (с изменениями от 01.03.2007 № 116)	Порядок стимулирования должностных лиц организаций за экономию горюче-смазочных материалов от внедрения ресурсосберегающих технологий, модернизации производства и освоения новых методов использования транспортных средств



Документ	Что регулирует
Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 09.11.1999 № 1748 "О дополнительных мерах материального стимулирования высокопроизводительного и качественного труда" (с изменениями от 25.07.2002 № 1003)	Министерствам, другим республиканским органам государственного управления, объединениям, подчиненным Правительству Республики Беларусь, местным исполнительным и распорядительным органам, организациям в целях усиления материального стимулирования высокопроизводительного и качественного труда введены показатели премирования для рабочих основного производства
Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 28.05.2002 № 691 "О порядке стимулирования должностных лиц государственных организаций, иных организаций, имеющих долю государственной собственности, и колхозов за экономию горюче-смазочных материалов"	Максимальные размеры сумм, направляемых на выплату премий за экономию горюче-смазочных материалов от внедрения ресурсосберегающих технологий, модернизации производства и освоения новых методов использования транспортных средств
Инструкция о порядке премирования руководителей организаций, подчиненных Министерству здравоохранения Республики Беларусь и финансируемых за счет средств республиканского бюджета, утвержденная постановлением Министерства здравоохранения Республики Беларусь от 16.07.2008 № 119	Порядок представления и рассмотрения документов для премирования руководителей организаций, подчиненных Минздраву и финансируемых за счет средств республиканского бюджета, и показатели, по итогам выполнения которых принимаются решения о премировании
Инструкция о порядке премирования руководителей государственных организаций, подчиненных Министерству спорта и туризма Республики Беларусь и финансируемых из бюджета утверждена постановлением Министерства спорта и туризма Республики Беларусь от 01.03.2007 № 7	Порядок представления и рассмотрения материалов государственных организаций, подчиненных Министерству спорта и туризма Республики Беларусь и финансируемых из бюджета, о премировании руководителей указанных организаций
Рекомендации по премированию работников государственных предприятий и предприятий с долей собственности государства в их имуществе по результатам финансово-хозяйственной деятельности, утвержденные постановлением Министерства труда Республики Беларусь от 30.03.2001 № 39	Организацию премирования рабочих, руководителей (кроме генерального директора, директора), специалистов и других служащих
Типовое положение о стимулировании снижения себестоимости продукции (работ, услуг), утвержденное постановлением Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства труда Республики Беларусь от 15.03.2000 № 46/35	Принципы организации премирования рабочих, руководителей, специалистов и служащих организаций за экономию материальных, трудовых и прочих ресурсов, снижение (соблюдение) экономически и технически обоснованных норм их расхода
Положение об условиях оплаты труда руководителей государственных организаций и организаций с долей собственности государства в их имуществе, утвержденное постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 25 июля 2002 г. № 1003 (в редакции от 06.03.2009 № 288)	Условия оплаты труда руководителей государственных организаций (кроме организаций, финансируемых из бюджета и пользующихся государственными дотациями) и организаций с долей собственности государства в их имуществе в зависимости от результатов финансово-хозяйственной деятельности
Инструкция о порядке исчисления среднего заработка, сохраняемого в случаях, предусмотренных законодательством, утвержденная постановлением Министерства труда Республики Беларусь от 10.04.2000 № 47 (с изменениями от 12.06.2009 № 71)	Единый порядок исчисления среднего заработка, сохраняемого работнику за время трудового (основного и дополнительного) и социального (в связи с обучением) отпусков, для выплаты компенсации за неиспользованный трудовой отпуск, выходного пособия, пособия по безработице, оплаты времени выполнения государственных и общественных обязанностей, вынужденного прогула и в других случаях, предусмотренных законодательством
Перечень дополнительных выплат стимулирующего и компенсирующего характера, на которые начисляется премия работникам организаций, финансируемых из бюджета и пользующихся государственными дотациями, утвержденный постановлением Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 05.02.2002 № 13 (с изменениями от 26.01.2010 № 8)	Дополнительные выплаты стимулирующего и компенсирующего характера, на которые начисляется премия работникам организаций, финансируемых из бюджета и пользующихся государственными дотациями

в них. Однако если оформляются распорядительные документы, то они должны содержать как минимум следующую информацию: фамилия, имя и отчество премируемых работников, их табельные номера, должности и структурное подразделение, в котором они работают; причина выплаты премии (например по итогам деятельности организации за квартал, год либо

в связи с профессиональным праздником); сумма премии; основание для начисления премии (например служебная записка руководителя структурного подразделения). Могут определяться порядок и сроки выплаты премии, если она выдается в неденежной форме. Это разовые документы, на основании которых оформляются исполнительные документы;

• *исполнительные документы* – платежные, расчетно-платежные ведомости, расходные кассовые ордера, накладные и т.п. документы, на основании которых производится выплата (выдача) премий в денежной и неденежной форме, т.е. первичные учетные документы. Эту группу документов оформляют работники бухгалтерской службы, и они являются разовыми. При оформлении данной группы документов должны быть соблюдены требования, предусмотренные статьей 9 Закона Республики Беларусь от 18.10.1994 № 3321-ХІІ "О бухгалтерском учете и отчетности" (с изменениями от 26.12.2007 № 302-З).

Лица, составившие и подписавшие первичные учетные документы, обеспечивают своевременное и качественное оформление этих документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных. Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, должен быть *согласован* с главным бухгалтером и *утвержден* руководителем организации.

Документы, которыми оформляются хозяйственные операции, связанные с поступлением или выплатой денежных средств, *подписываются* руководителем организации и главным бухгалтером или уполномоченными ими лицами.

Важным аспектом в отношении всего блока приведенных документов является обязательность их наличия для подтверждения обоснованности премиальных начислений. В связи с этим необходимо включить их в номенклатуру дел с учетом сроков хранения документов в соответствии с требованиями постановления Государственного комитета по архивам и делопроизводству Республики Беларусь от 6 августа 2001 г. № 38 «Об утверждении Перечня типовых документов органов государственной власти и управления, учреждений, организаций и предприятий Республики Беларусь по организации системы управления, ценообразованию, финансам, страхованию, управлению государственным имуществом, приватизации, внешнеэкономическим связям с указанием сроков хранения и Положения о порядке его применения» (с изменениями от 28.07.2009 № 59) и Инструкции по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации", утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 17.04.2002 № 62 (с изменениями от 26.05.2008 № 85).

ИСТОЧНИКИ ПРЕМИРОВАНИЯ

С экономической точки зрения источниками премирования могут быть себестоимость, прибыль организации, целевые средства.

Что же касается состава затрат, то необходимо руководствоваться Основными положениями по составу затрат, включаемых в себестоимость

продукции (работ, услуг), утвержденными постановлением Министерства экономики, Министерства финансов, Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 30.10.2008 № 210/161/151 (далее – Основные положения). В элементе «Затраты на оплату труда» отражаются выплаты по заработной плате за фактически выполненную работу, отработанное время и за периоды, включаемые в рабочее время, а также дополнительные выплаты стимулирующего и компенсирующего характера, иные выплаты, установленные законодательством. В состав затрат на оплату труда в соответствии с законодательством включаются наряду с другими (п. 14.1 Основных положений):

- заработная плата, начисленная работникам на основе тарифных ставок (окладов), часовых тарифных ставок (окладов), с учетом их повышений, предусмотренных законодательством, фиксированных должностных окладов, сдельных расценок за фактически выполненную работу и за отработанное время в зависимости от количества и сложности выполняемой работы, квалификации работников в соответствии с принятыми в организациях формами и системами оплаты труда;

- выплаты по *системам премирования* работников в размерах, предусмотренных законодательством, за экономию сырья и материалов, топливно-энергетических ресурсов, за разработку и реализацию мер по охране труда;

- надбавки за продолжительность непрерывной работы (*вознаграждения за выслугу лет, стаж работы*), за *профессиональное мастерство, за высокие достижения в труде* и другие показатели работы, сложность и напряженность в работе, выполнение особо важной (срочной) работы и другие показатели;

- оплата работы по внедрению изобретений или рационализаторских предложений, осуществляемой работником-автором у того же нанимателя;

- другие виды выплат, включаемые в соответствии с установленным порядком в фонд оплаты труда (за исключением расходов по оплате труда, финансируемых за счет других целевых поступлений).

Для целей налогообложения налогом на прибыль основным документом является Налоговый кодекс Республики Беларусь от 19.12.2002 № 166-З (с изменениями от 29.12.2009 № 72-З) (далее – Налоговый кодекс). В соответствии с п. 1. ст. 130 Налогового кодекса затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываемые при налогообложении, представляют собой стоимостную оценку использованных в процессе производства и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных средств, нематериальных активов, трудовых ресурсов и иных расходов



на их производство и реализацию, отражаемых в бухгалтерском учете.

Требования Основных положений и Налогового кодекса по исключению сумм приведены в таблице 2.

ПОДОХОДНЫЙ НАЛОГ

Объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц признаются доходы, полученные плательщиками (п. 1 ст. 153 Налогового кодекса):

- от источников в Республике Беларусь и (или) от источников за пределами Республики Беларусь – для физических лиц, признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь в соответствии со статьей 17 настоящего Кодекса (далее – налоговые резиденты Республики Беларусь);

- от источников в Республике Беларусь – для физических лиц, не признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь.

При определении налоговой базы подоходного налога с физических лиц учитываются все доходы плательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах (п. 1 ст. 155 Налогового кодекса). Освобождаются от подоходного налога с физических лиц следующие доходы, в том числе (ст. 163 Налогового кодекса):

- государственные премии Республики Беларусь;
- суммы материальной помощи, оказываемой в соответствии с законодательными актами;
- стоимость путевок (за исключением туристических) в санаторно-курортные и оздоровитель-

Таблица 2

Выплаты, не включающиеся в себестоимость и не учитываемые для целей налогообложения налогом на прибыль

Основные положения	Налоговый кодекс
15.1. в себестоимость продукции (работ, услуг) не включаются премии, выплачиваемые за счет средств фонда специального назначения и целевых поступлений, а также выплаты по системам премирования рабочих, руководителей и служащих за производственные результаты и так далее сверх размеров, предусмотренных законодательством	1.3. ст. 131 при налогообложении не учитываются выплаты физическим лицам, работающим в организациях по трудовым договорам, в денежной и натуральной формах, носящие характер социальных льгот, дополнительно предоставляемых по решению нанимателя и (или) трудового коллектива сверх льгот, предусмотренных законодательством, в том числе премии, выплачиваемые за счет средств специального назначения и целевых поступлений
15.2. в себестоимость продукции (работ, услуг) не включаются вознаграждения по итогам работы за год	1.3. ст. 131 при налогообложении не учитываются выплаты физическим лицам, работающим в организациях по трудовым договорам, в денежной и натуральной формах, носящие характер социальных льгот, дополнительно предоставляемых по решению нанимателя и (или) трудового коллектива сверх льгот, предусмотренных законодательством, в том числе вознаграждения по итогам работы за год
15.6. в себестоимость продукции (работ, услуг) не включаются единовременные пособия лицам, уходящим на пенсию	1.3. ст. 131 при налогообложении не учитываются выплаты физическим лицам, работающим в организациях по трудовым договорам, в денежной и натуральной формах, носящие характер социальных льгот, дополнительно предоставляемых по решению нанимателя и (или) трудового коллектива сверх льгот, предусмотренных законодательством, в том числе единовременные пособия лицам, уходящим на пенсию
15.10. в себестоимость продукции (работ, услуг) не включается оплата дополнительно предоставляемых по коллективному договору сверх предусмотренных законодательством Республики Беларусь отпусков, в том числе женщинам, воспитывающим детей	1.3. ст. 131 при налогообложении не учитываются выплаты физическим лицам, работающим в организациях по трудовым договорам, в денежной и натуральной формах, носящие характер социальных льгот, дополнительно предоставляемых по решению нанимателя и (или) трудового коллектива сверх льгот, предусмотренных законодательством, в том числе оплата дополнительно предоставляемых по коллективному договору сверх предусмотренных законодательством отпусков, в том числе женщинам, воспитывающим детей
15.12. в себестоимость продукции (работ, услуг) не включается оплата жилья, путевок на лечение и отдых, экскурсий и путешествий, занятий в секциях, кружках, клубах, посещений культурно-зрелищных и физкультурных (спортивных) мероприятий, подписки на периодические издания и товаров для личного потребления работников	1.3. ст. 131 при налогообложении не учитываются выплаты физическим лицам, работающим в организациях по трудовым договорам, в денежной и натуральной формах, носящие характер социальных льгот, дополнительно предоставляемых по решению нанимателя и (или) трудового коллектива сверх льгот, предусмотренных законодательством, в том числе оплата жилья, путевок на лечение и отдых, экскурсий и путешествий, занятий в секциях, кружках, клубах, посещений культурно-зрелищных и физкультурных (спортивных) мероприятий, подписки на периодические издания, товаров (работ, услуг) для личного потребления и другие аналогичные выплаты и затраты
15.13. в себестоимость продукции (работ, услуг) не включаются другие виды выплат, непосредственно не связанные с оплатой труда	1.3. ст. 131 при налогообложении не учитываются выплаты физическим лицам, работающим в организациях по трудовым договорам, в денежной и натуральной формах, носящие характер социальных льгот, дополнительно предоставляемых по решению нанимателя и (или) трудового коллектива сверх льгот, предусмотренных законодательством, в том числе стипендии обучающимся работникам, выплачиваемые в размере, превышающем государственные стипендии

ные учреждения, оплаченных за счет средств социального страхования, а также средств бюджета;

- не являющиеся вознаграждениями за выполнение трудовых или иных обязанностей доходы, в том числе в виде материальной помощи, подарков и призов, оплаты стоимости путевок;

- призы, полученные спортсменами за участие в международных и республиканских соревнованиях, а также победителями республиканских соревнований, – в размерах, определяемых Президентом Республики Беларусь и (или) Советом Министров Республики Беларусь;

- не являющиеся вознаграждениями за выполнение трудовых или иных обязанностей доходы, получаемые от профсоюзных организаций членами этих профсоюзных организаций, в том числе в виде материальной помощи, подарков и призов, оплаты стоимости путевок, в пределах тридцати базовых величин в сумме от всех источников в течение налогового периода.

ОТЧИСЛЕНИЯ В ФОНД СОЦИАЛЬНОЙ ЗАЩИТЫ НАСЕЛЕНИЯ

Согласно ст. 2 Закона от 29.02.1996 № 138 XIII «Об обязательных страховых взносах в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь» (с изменениями от 06.01.2009 № 6-3) (далее – Закон № 138 XIII) объектом для начисления обязательных страховых взносов в ФСЗН являются:

для работодателей и работающих граждан – выплаты всех видов в денежном и (или) натуральном выражении, начисленные в пользу работающих граждан по всем основаниям независимо от источников финансирования (далее – выплаты), включая вознаграждения по гражданско-правовым договорам, кроме предусмотренных перечнем видов выплат, на которые не начисляются обязательные страховые взносы в Фонд, утверждаемым Советом Министров Республики Беларусь, но не выше четырехкратной величины средней заработной платы работников в республике за месяц, предшествующий месяцу, за который уплачиваются обязательные страховые взносы;

для физических лиц, самостоятельно уплачивающих обязательные страховые взносы, – определяемый ими доход;

для Белгосстраха в отношении лиц, которым выплачивается ежемесячная страховая выплата, – минимальная заработная плата, установленная законодательством и проиндексированная в месяце, за который подлежат уплате обязательные страховые взносы; в отношении лиц, которым производится доплата до среднемесячного заработка или выплачивается страховое пособие по временной нетрудоспособности, – начисленные указанные доплата или пособие.

При исчислении отчислений от доходов работника в соответствии с законодательством не учитываются виды выплат, включенные в Перечень выплат, на которые не начисляются взносы по государственному социальному страхованию, в том числе по профессиональному пенсионному страхованию, в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты и по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в БРУСП "Белгосстрах", утвержденный постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 25.01.1999 № 115 (с изменениями от 31.03.2009 № 397) (далее – Перечень № 115), в том числе:

- стоимость наград в денежном или натуральном выражении, присуждаемых за призовые места на районных, областных, республиканских соревнованиях, смотрах, конкурсах и других аналогичных соревнованиях;

- единовременные выплаты и стоимость подарков работникам в связи с юбилейными датами их рождения (40, 50, 60 лет и последующие юбилейные даты), а также при увольнении в связи с выходом на пенсию.

СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ В БЕЛГОССТРАХ

Порядок уплаты взносов в БРУСП "Белгосстрах" регулируется Указом Президента Республики Беларусь от 25.08.2006 № 530 "О страховой деятельности" (с изменениями от 25.06.2009 № 336), которым утверждено Положение о страховой деятельности в Республике Беларусь. Пунктом 12 данного положения определено, что Совет Министров Республики Беларусь в пределах своей компетенции в соответствии с законами и актами Президента Республики Беларусь принимает нормативные правовые акты, регулирующие отношения в сфере страхования, в том числе для определения случаев страхования ответственности за нарушение договора, осуществляет иные полномочия в области государственного регулирования страховой деятельности.

Положение о порядке уплаты страховщику страховых взносов по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, утвержденное постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 10.10.2003 № 1297 (с изменениями от 26.12.2009 № 1710) (далее – Положение № 1297). Объектом для начисления страховых взносов являются выплаты всех видов, начисленные в пользу лиц, подлежащих обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, по всем основаниям независимо от источников финансирования, кроме предусмотренных Перечнем № 115 (п. 2 Положения № 1297).



При исчислении взносов не учитываются виды выплат, включенные в Перечень № 115 и приведенные в отношении отчислений в ФСЗН.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

Согласно комментарию к счету 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" Типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденного постановлением Минфина РБ от 30.05.2003 № 89 (с изменениями от 06.11.2009 № 136), на счете 70 обобщается информация о расчетах с персоналом как состоящим, так и не состоящим в списочном составе организации, по оплате труда (по всем видам заработной платы, премиям, пособиям и другим выплатам), а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данной организации.

По кредиту счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" отражаются суммы:

оплаты труда, причитающиеся работникам, – в корреспонденции с дебетом счетов учета затрат на производство (расходов на реализацию) и других источников;

оплаты отпусков работников, начисленные за счет образованного в установленном порядке резерва на эти цели, – в корреспонденции с дебетом счета 96 "Резервы предстоящих расходов" в случае, если учетной политикой организации предусмотрено создание резерва на предстоящую оплату отпусков работников, или относятся в дебет счетов учета затрат на производство (если резерв на оплату отпусков не создается). При этом часть сумм, начисленных за дни отпуска, приходящиеся на следующие за отчетным месяцы, отражается по дебету счета 97 "Расходы будущих периодов";

начисленных пособий за счет отчислений в фонд социальной защиты населения и других аналогичных сумм – в корреспонденции с дебетом счета 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению";

начисленных доходов от участия в уставном фонде организации и т.п. – в корреспонденции с дебетом счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)";

начисленных премий за сдачу металлолома от замены запасных частей при ремонте основных средств, списании средств в обороте, от разборки основных средств, от неустановленного источника его образования – в корреспонденции с дебетом счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные

производства», 91 «Операционные доходы и расходы», 92 «Внереализационные доходы и расходы» и других.

По дебету счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" отражаются выплаченные суммы оплаты труда, *премий*, пособий и т.п., доходов от участия в уставном фонде организации, а также суммы начисленных налогов, платежей по исполнительным документам и других удержаний.

В бухгалтерском учете начисление премирования и выплата отражаются следующим образом (*таблица 3*).

РЕЗЕРВИРОВАНИЕ СУММ ПО СИСТЕМАМ ПРЕМИРОВАНИЯ

Создание резервов как средство по управлению расходами широко используется и за рубежом, и в нашей стране. В общем смысле резерв (от лат. *reservo* – сохраняю, сберегаю) – сумма, выделяемая организацией на покрытие возможных или ожидаемых потерь. Применительно к расчетам с персоналом по оплате труда в целях равномерного включения предстоящих расходов в издержки про-

Таблица 3

Начисление премирования и выплата их работникам

Дебет счета	Кредит счета	Содержание хозяйственных операций
20, 23, 25, 26, 29, 44	70	Начисление выплаты по системам премирования работникам организации, включаемым в себестоимость продукции (работ, услуг) в соответствии с требованиями нормативных правовых актов Республики Беларусь
20, 23, 25, 26, 29, 44	69	Начисление отчислений в ФСЗН от начисленных выплат по системам премирования работникам организации, включаемым в себестоимость продукции (работ, услуг) в соответствии с требованиями нормативных правовых актов Республики Беларусь
20, 23, 25, 26, 29, 44	76-2	Начисление отчислений в БРУСП «Белгосстрах» от начисленных выплат по системам премирования работникам организации, включаемым в себестоимость продукции (работ, услуг) в соответствии с требованиями нормативных правовых актов Республики Беларусь
92, 84	70	Начисление выплаты по системам премирования работникам организации за счет прибыли текущего года либо прошлых лет, а также за счет фондов, созданных за счет прибыли
20, 23, 25, 26, 29, 44	69	Начисление отчислений в ФСЗН от начисленных выплат по системам премирования работникам организации за счет прибыли текущего года либо прошлых лет, а также за счет фондов, созданных за счет прибыли
20, 23, 25, 26, 29, 44	76-2	Начисление отчислений в БРУСП «Белгосстрах» от начисленных выплат по системам премирования работникам организации за счет прибыли текущего года либо прошлых лет, а также за счет фондов, созданных за счет прибыли
70	50	Выплата причитающихся сумм премий в денежной форме из кассы организации
70	51	Выплата причитающихся сумм премий в денежной форме путем перечисления на счет в банке либо на карт-счет по «зарплатным» пластиковым карточкам
70	41, 43, 20, 50-3 и др.	Выплата (выдача) причитающихся сумм премий в неденежной форме продукцией, товарами, ценными подарками и др. в счет реализации

изводства или обращения отчетного периода в учетной политике организации могут создаваться резервы предстоящих расходов на:

- выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет;
- выплату вознаграждений по итогам работы за год и др.

В соответствии с Типовым планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией по его применению, утвержденными постановлением Минфина РБ от 30.05.2003 № 89, для обобщения информации о движении сумм, зарезервированных в установленном порядке для урегулирования финансовых результатов посредством равномерного включения расходов в издержки обращения организации, предназначен счет 96 «Резервы предстоящих расходов». Аналитический учет по счету 96 ведется в разрезе отдельных видов резервов. В связи с этим для каждого из них целесообразно предусмотреть в рабочем плане счетов организации отдельные субсчета. Например:

96-2 – «Резерв предстоящих расходов на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет»;

96-3 – «Резерв предстоящих расходов на выплату вознаграждений по итогам работы за год».

Рассмотрим особенности и порядок формирования резерва предстоящих расходов на оплату отпусков работникам. Поскольку формирование резерва предусматривается учетной политикой организации, то должен быть составлен расчет. С этой целью рассчитывается сумма, которая будет предположительно израсходована на выплату вознаграждений по итогам работы за год. На эту сумму исчисляется сумма отчислений в фонд социальной защиты населения. Затем определяется процент ежемесячных отчислений в резерв. Для этого предполагаемую сумму на выплату вознаграждений по итогам работы за год и причитающихся от них отчислений в фонд социальной защиты населения нужно поделить на величину планируемой годовой зарплаты сотрудников и умножить результат на 100%.

Правильность образования и использования сумм по тому или иному резерву периодически (а на конец года обязательно) инвентаризируется (проверяется) по данным смет, расчетов и т.п. В соответствии с требованиями ст. 12 Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» при составлении годовой бухгалтерской отчетности должна быть проведена инвентаризация всех статей баланса. Такая инвентаризация проводится в соответствии с Инструкцией по инвентаризации имущества и обязательств, утвержденной постановлением Минфина РБ от 30.11.2007 № 180 (с изменениями от 05.01.2010 № 1). Если резерв имеет дебетовое сальдо (недоначислен), то производится соответствующая корректировка соответствующими записями по формированию резерва. Если же сумма превышает

расчетную величину, то производится корректировка методом «красное сторно».

Пример 1.

Плановый фонд заработной платы на 2010 год составил 500 млн. руб., в том числе на выплату вознаграждений по итогам работы за год – 45 млн. руб. Плановый процент отчислений в резерв на выплату вознаграждений по итогам работы за год:

$$45\,000\,000 \text{ руб.} : 500\,000\,000 \text{ руб.} \times 100 = 9\%.$$

Резерв предстоящих расходов на выплату вознаграждений по итогам работы за год работников организации формируется ежемесячно на основании производимых бухгалтерской службой расчетов. Сумма, направляемая в текущем месяце на формирование резерва, определяется как произведение суммы фактических расходов организации на оплату труда в этом месяце и процента отчислений.

Пример 2.

Фактически начисленная заработная плата за январь 2010 года составила 38 млн. руб. В резерв на оплату отпусков должно быть начислено: $38\,000\,000 : 100 \times 9 = 3\,420\,000$ руб. С этой суммы в соответствии с установленным процентом отчислений в фонд социальной защиты населения по ставке 34% также производится расчет суммы: $3\,420\,000 \times 34 : 100 = 1\,162\,800$ руб.

Общая сумма отчислений в резерв на выплату вознаграждения за выслугу лет составит 4 582 800 руб. (3420000 руб. + 1162800 руб.).

Отчисления в резерв производятся в конце каждого месяца и включаются в состав расходов на оплату труда соответствующих категорий работников. Применительно к данным примера 2 будут сделаны следующие бухгалтерские записи:

Счет дебета	Счет кредита	Сумма, руб.	Содержание операции
20, 23, 26 и др.	96	4 582 800	Формирование резерва предстоящих расходов на выплату вознаграждений по итогам работы за год
96	70	3 400 000	Начислены выплаты за счет резерва на выплату вознаграждений по итогам работы за год в 2010 году
96	69	1 156 000	Начислены отчисления в фонд социальной защиты населения на выплату вознаграждений по итогам работы за год в 2010 году
20, 23, 26 и др.	96	26 800	В конце финансового года на основании данных инвентаризации сумма излишне начисленного резерва восстанавливается методом «красное сторно»

В аналогичном порядке организации осуществляют отчисления в резерв предстоящих расходов на выплату ежегодных вознаграждений за выслугу лет и др.

Валентина ЛЕМЕШ,
кандидат экономических наук, доцент, аудитор