

УДК 657.474

Маргарита Анатольевна Жидкова, канд. экон. наук, доц.,
МАДИ, Россия, 125319, Москва, Ленинградский пр., 64, zhidkova_m_a@mail.ru

Нина Валерьевна Казицкая, канд. экон. наук, доц.,
МАДИ, Россия, 125319, Москва, Ленинградский пр., 64, kazitskaya@mail.ru

НЕСТАНДАРТНЫЕ СЛУЧАИ РАСЧЕТА ОТПУСКНЫХ

Аннотация. В статье рассмотрены случаи расчета отпускных при предоставлении отпуска сотруднику в месяце приема на работу, праздничные дни, а также при приеме на работу в порядке перевода. На конкретных примерах приведен порядок отражения в бухгалтерском учете начисленных сумм.

Материал основан на действующей нормативной базе с учетом последних изменений и дополнений.

Ключевые слова: ежегодный отпуск, расчетный период, средний заработок, расчет отпускных.

Margarita A. Zhidkova, Ph. D., associate professor,
MADI, 64, Leningradsky Prosp., Moscow, 125319, Russia, zhidkova_m_a@mail.ru

Nina V. Kazitskaya, Ph. D., associate professor,
MADI, 64, Leningradsky Prosp., Moscow, 125319, Russia, kazitskaya@mail.ru

NON-STANDARD CASES OF CALCULATION OF THE VACATION PAY

Abstract. In article cases of calculation of a vacation pay are considered when providing holiday to the employee in a month of employment, holidays, and also at employment as the translation. On concrete examples the reflection order is given in accounting of the added sums.

Material is based on the operating regulatory base taking into account the last changes and additions.

Keywords: annual vacation, settlement period, average earnings, calculation of a vacation pay.

Введение

Порядок расчета отпускных даже при обычных условиях довольно сложен. Бухгалтерский расчет включает ряд операций, которые требуют соблюдения правил, указанных в нормативных актах. Случаи, которые отягощены дополнительными обстоятельствами, вызывают у бухгалтеров множество вопросов.

Рассмотрим, какие правила нужно учитывать при расчете выплат в нестандартных ситуациях.

Предоставление отпуска в месяце приема на работу

Работникам предоставляются ежегодные отпуска с сохранением места работы и среднего заработка (ст. 114 ТК РФ) [1].

Оплачиваемый отпуск должен предоставляться работнику ежегодно (ст. 122 ТК РФ).

Право на использование отпуска за первый год работы возникает у работника по истечении 6 месяцев его непрерывной работы у данного работодателя. По соглашению сторон оплачиваемый отпуск может быть предоставлен и до истечения 6 месяцев следующим категориям сотрудников:

- 1) женщинам – перед отпуском по беременности и родам или непосредственно после него;
- 2) работникам в возрасте до восемнадцати лет;
- 3) работникам, усыновившим ребенка (детей) в возрасте до трех месяцев;
- 4) в других случаях, предусмотренных федеральными законами.

Таким образом, Трудовой кодекс Российской Федерации предусматривает возможность предоставления работнику отпуска в том же месяце, в котором он был принят на работу.

Для всех случаев определения размера средней заработной платы (среднего заработка), предусмотренных ТК РФ, устанавливается единый порядок ее исчисления (ст. 139 ТК РФ).

Для расчета средней заработной платы учитываются все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат, применяемые у соответствующего работодателя независимо от источников этих выплат.

При любом режиме работы расчет средней заработной платы работника производится исходя из фактически начисленной ему заработной платы и фактически отработанного им времени за 12 календарных месяцев, предшествующих периоду, в течение которого за работником сохраняется средняя заработная плата.

Средний дневной заработок для оплаты отпусков исчисляется за последние 12 календарных месяцев путем деления суммы начисленной заработной платы на 12 и на 29,3 (среднемесячное число календарных дней) [2, 5]:

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Средний} \\ \text{дневной заработок} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Сумма выплат работнику} \\ \text{в расчетном периоде} \end{array}} : 12 : 29,3$$

В случаях, когда отпуск предоставляется работнику в том же месяце, в котором он был принят на работу, расчетный период отсутствует.

В связи с чем возникает вопрос: как же рассчитать отпускные?

В случае, если работник не имел фактически начисленной заработной платы или фактически отработанных дней за расчетный период и до начала расчетного периода, средний заработок определяется исходя из размера заработной платы, фактически начисленной за фактически отработанные работником дни в месяце наступления случая, с которым связано сохранение среднего заработка [2].

Поясним расчет на примере.

Работник был принят на работу 02.03.2015 с окладом в 25 000,00 руб.

По соглашению с работодателем данному работнику был предоставлен ежегодный основной оплачиваемый отпуск (авансом), продолжительностью 5 календарных дней: с 27.03.2015 по 31.03.2015.

Средний заработок для исчисления отпускных определяется исходя из размера заработной платы, начисленной работнику за фактически отработанные дни в марте 2015 г.

Сумму отпускных рассчитываем следующим образом:

1) определяем количество дней, фактически отработанных работником в марте 2015 г. (с 2 марта по 26 марта – 18 дней);

2) рассчитаем зарплату работника за фактически отработанное время, для этого оклад делим на количество рабочих дней в марте 2015 г. (21 день) и умножаем на количество отработанных дней в месяце (18 дней):

$$25\,000 / 21 \times 18 = 21\,428,57 \text{ руб.};$$

3) определяем количество календарных дней в не полностью отработанном месяце по формуле [5]:

29,3 (среднемесячное число календарных дней в месяце)	:	Количество календарных дней месяца	×	Количество календарных дней, приходящихся на отработанное время	=	Количество календарных дней в неполном отработанном месяце
---	---	--	---	--	---	---

В данном месяце сотрудником отработано 25 календарных дней – с 02.03 по 26.03 включительно.

$$29,3 / 31 \times 25 = 23,63 \text{ календарных дней};$$

4) определяем средний дневной заработок:

$$21\,428,57 / 23,63 = 906,84 \text{ руб.};$$

5) рассчитываем сумму оплаты отпускных:

$$906,84 \times 5 = 4534,20 \text{ руб.}$$

Предоставление отпуска после приема на работу в порядке перевода

Работник может быть переведен на постоянную работу к другому работодателю с письменного согласия (ст. 72.1 ТК РФ). При этом трудовой договор по прежнему месту работы прекращается.

При увольнении работнику выплачивается денежная компенсация за все неиспользованные отпуска (ст. 127 ТК РФ). При этом, при заключении трудового договора по новому месту работы в порядке перевода право на отпуск за работником не сохраняется, ввиду того что имело место расторжение трудового договора по предыдущему месту работы.

Трудовой Кодекс РФ не устанавливает особенностей предоставления работодателем отпуска работнику, принятому в порядке перевода от другого работодателя.

Следовательно, на таких сотрудников распространяются общие нормы о предоставлении отпуска: право на использование ежегодного оплачиваемого отпуска за первый год работы возникнет у работника по истечении 6 месяцев его непрерывной работы у данного работодателя, если только сотрудник не относится к категории, которым работодатель должен предоставить отпуск до истечения шести месяцев.

Предоставление отпуска в праздничные дни

Продолжительность ежегодного основного оплачиваемого отпуска работника исчисляется в календарных днях (ст. 120 ТК РФ). То есть, в него включаются как рабочие, так и выходные дни. Но помимо этого, выделены нерабочие праздничные дни, которые в число календарных дней отпуска уже не включаются (ст. 112 ТК РФ):

- 1) 1, 2, 3, 4, 5, 6 и 8 января – Новогодние каникулы;
- 2) 7 января – Рождество Христово;
- 3) 23 февраля – День защитника Отечества;

- 4) 8 марта – Международный женский день;
- 5) 1 мая – Праздник Весны и Труда;
- 6) 9 мая – День Победы;
- 7) 12 июня – День России;
- 8) 4 ноября – День народного единства.

Законодательно закреплено право работников, как на выходные, так и на нерабочие праздничные дни, даже, когда по календарю они совпадают. В этом случае по общему правилу выходной день переносится на следующий после праздничного рабочий день (ст. 112 ТК РФ).

В некоторых случаях порядок переноса регулируется Правительством РФ.

Законодательством предусмотрен перенос только выходных дней, совпавших с тем или иным праздником. При этом выходные дни включаются в период отпуска в общем порядке, вне зависимости от того, перенесенные они или нет.

Ежегодный оплачиваемый отпуск может быть продлен или перенесен на другой срок, определяемый работодателем с учетом пожеланий работника в следующих случаях (ст. 124 ТК РФ):

- 1) временная нетрудоспособность сотрудника;
- 2) исполнение работником во время отпуска государственных обязанностей, если в этих целях предусмотрено освобождение от работы;
- 3) ситуации, когда работнику своевременно (за три дня до начала) не были выплачены отпускные;
- 4) случаи, когда он был предупрежден о времени начала отпуска позднее, чем за две недели;
- 5) ситуации, когда предоставление отпуска может неблагоприятно отразиться на нормальном ходе работы организации;
- 6) другие случаи, предусмотренные трудовым законодательством, локальными нормативными актами.

Таким образом, попадание на период отпуска нерабочих праздничных дней трудовым законодательством не рассматривается как основание для продления отдыха работника. Иными словами, нерабочие праздничные дни не включаются в отпуск, т.е. не увеличивают его общей продолжительности, но при этом сдвигается дата окончания отдыха.

Конкретное количество дней отпуска, предоставляемого работнику, в случаях, когда один или несколько дней отпуска приходится на праздничные дни, зависит от формулировки заявления работника:

1) если работник указал в заявлении только период отпуска (например, с 27 апреля 2015 г. по 4 мая 2015 г.), то отпуск предоставляется на эти 7 календарных дней и оплате ему подлежат 7 календарных дней.

На работу сотрудник выходит 5 мая.

2) если в заявлении указана продолжительность отпуска 7 календарных дней (даже при наличии ссылки на период), то отпуск следует предоставить на 7 календарных дней (без учета праздничных дней, приходящихся на период отпуска) и оплате подлежат 7 календарных дней.

Если сотрудник написал заявление на отпуск с 27.04 продолжительностью 7 календарных дней, на период с 27.04 по 04.05, то ему предоставляется отпуск продолжительностью 7 календарных дней и он выходит на работу 6 мая.

«Переходящие» отпуска

Отпуска, предоставляемые сотрудникам организации, не всегда приходятся на один календарный месяц – зачастую отпуск начинается в одном месяце, а заканчивается уже в другом.

Рассмотрим начисление отпускных в таких ситуациях, а также отражение начисленных отпускных, сумм страховых взносов в бухгалтерском и налоговом учете организации. Для расчета отпускных в случаях, когда начало отпуска приходится на один месяц, а его окончание

– на другой, расчетным периодом являются 12 календарных месяцев, предшествующих месяцу ухода работника в отпуск. Средний заработок, рассчитанный исходя из начисленной работнику заработной платы и фактически отработанного им времени за расчетный период будет использоваться для оплаты всего отпуска, включая часть отпуска, приходящегося на следующий месяц.

Обратимся к примеру.

Работнику предоставлен отпуск с 23.03.2015 по 05.04.2015.

Расчетным периодом признаются 12 календарных месяцев, предшествующих марту 2015 г., т.е. период с 01.03.2014 по 28.02.2015. Средний заработок, рассчитанный исходя из начисленной работнику заработной платы и фактически отработанного им времени за расчетный период, будет использоваться и для оплаты части отпуска, приходящейся на март 2015 г., и для оплаты части отпуска, приходящейся на апрель.

Вопрос отражения подобных «переходящих» отпусков в бухгалтерском учете также вызывает вопросы. Правила бухгалтерского учета не требуют распределять затраты на оплату отпусков в зависимости от количества дней отпуска, приходящихся на тот или иной отчетный период (письмо Минфина России от 24.12.2004 № 03-03-01-04/1/190). Решение по данному вопросу организация принимает самостоятельно с учетом требований нормативных актов по бухгалтерскому учету.

В силу положений ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» [4], расходы на отпуск признаются оценочными обязательствами. Создавать резервы на оплату отпусков обязаны все организации, за исключением субъектов малого предпринимательства, не являющихся эмитентом публично размещаемых ценных бумаг (п. 3 ПБУ 8/2010). Если организация создает резерв на выплату отпускных в бухгалтерском учете, то начисление отпускных (включая часть, «переходящую» на следующий месяц), а также страховых

взносов во внебюджетные фонды на счетах учета отражается за счет данного резерва:

Дебет 96 Кредит 70 – начислены отпускные;

Дебет 96 Кредит 69 – начислены страховые взносы
во внебюджетные фонды

Однако наибольшее количество вопросов начисление отпускных по «переходящим» отпускам вызывает у тех организаций, которые не создают резервы на отпуска в бухгалтерском учете.

Связано это с тем, что действующее законодательство прямо не устанавливает, как следует отражать начисление части отпускных, приходящихся на месяц, следующий за месяцем ухода сотрудника в отпуск.

Учитывая положения ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» [3] и действующие нормативно-правовые акты по бухгалтерскому учету, следует отражать суммы отпускных в составе расходов отчетного периода в месяце их начисления в полном объеме. Аналогичным образом следует начислять и страховые взносы во внебюджетные фонды на такие отпускные.

На счетах бухгалтерского учета начисление отпускных будет отражено следующими записями:

Дебет 20 (23, 25, 26, 29, 44...) Кредит 70 – начислены отпускные.

Дебет 20 (23, 25, 26, 29, 44...) Кредит 69 – начислены страховые
взносы во внебюджетные фонды.

Такой же позиции придерживается и ФНС России (письмо от 06.03.2015 № 7-3-04/614@), считая, что расходы на оплату труда, сохраняемую работникам на время отпуска, приходящегося на несколько месяцев, учитываются единовременно в том отчетном периоде, в котором они сформированы и выплачены.

Заметим, что сложности возникают не только в процессе начисления отпускных, но и в процессе их выплаты, а именно – с удержанием и перечислением в бюджет НДФЛ.

Законодательство не устанавливает особого порядка определения даты получения дохода для случаев выплаты отпускных. По мнению Минфина России (письмо от 26.01.2015 N 03-04-06/2187) и налоговых органов (письмо от 13.06.2012 N ЕД-4-3/9698@), датой фактического получения дохода в виде отпускных является день их выплаты или перечисления на счета налогоплательщика в банках.

Следовательно, наиболее безопасным с позиции налоговых рисков будет перечислять в бюджет НДФЛ с отпускных в день их выплаты сотруднику.

На счетах учета организации удержание и перечисление НДФЛ должно быть отражено следующим образом:

Дебет 70 Кредит 68 субсчет «НДФЛ» – удержан НДФЛ
с начисленных отпускных

Дебет 70 Кредит 50 (51) – выплачены отпускные

Дебет 68 субсчет «НДФЛ» Кредит 51 – перечислен НДФЛ
с отпускных в бюджет.

Заключение

Несовершенство законодательства порождает достаточно много спорных ситуаций в бухгалтерском и налоговом учете расчета оплаты отпусков. Однако если соблюдать определенную последовательность действий (определение расчетного периода, среднего дневного заработка), то расчет отпускных выплат не должен вызывать сложности и приводить к ошибкам при их подсчете.

Список литературы

1. «Трудовой кодекс Российской Федерации» от 30.12.2001 № 197-ФЗ (ред. от 13.07.2015). URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=182696>
2. Постановление Правительства РФ от 24.12.2007 № 922 (ред. от 15.10.2014) «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы». URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=169988>
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) (утверждено приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н (ред. 06.04.2015)) URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=179205>
4. Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010) (утверждено приказом Минфина России от 13.12.2010 № 167н (ред. 06.04.2015)). URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=179201>
5. Персонал. Оплата труда: сайт «Бератор». – 2007–2015 [Электронный ресурс]. Дата обновления: 05.09.2015. URL: <http://www.e.berator.ru> (дата обращения: 05.09.2015).

References

1. «Trudovoi kodeks Rossiiskoi Federacii» ot 30.12.2001 N 197-FZ (red. ot 13.07.2015). URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=182696>
2. Postanovlenie Pravitel'stva RF ot 24.12.2007 N 922 (red. ot 15.10.2014) «Ob osobennostyakh poryadka ischisleniya srednei zarabotnoi platy». URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=169988>

3. Polozhenie po buhgalterskomu uchetu «Uchetnaya politika organizacii» (PBU 1/2008) (utverzhdeno prikazom Minfina Rossii ot 06.10.2008 N 106n (red. 06.04.2015)) URL: [http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc; base=LAW;n=179205](http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=179205)

4. Polozhenie po buhgalterskomu uchetu «Ochenochnye obyazatel'stva, uslovnye obyazatel'stva i uslovnye aktivy» (PBU 8/2010) (utverzhdeno prikazom Minfina Rossii ot 13.12.2010 ¹ 167n (red. 06.04.2015)). URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=179201>

5. Personal. Oplata truda: sait «Berator». 2007–2015. Data obnovleniya: 05.09.2015. URL: [http:// www.e.berator.ru](http://www.e.berator.ru)