

## ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 10. ОБЛІК ЗА НП(С)БО 26

### Тема 10. Виплати працівникам за НП(С)БО 26



10.1 Загальні положення НП(С)БО 26. Поточні виплати працівникам

10.2 Виплати при звільненні. Виплати по закінченні трудової діяльності. Інші виплати працівникам

**Мета:** формувати систему наукових знань, практичних вмінь і навичок з виплат працівникам за НП(С)БО 26

**Основні терміни і поняття:** виплати працівникам, поточні виплати працівникам, виплати при звільненні, виплати по закінченні трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати працівникам

#### 10.1 Загальні положення НП(С)БО 26. Поточні виплати працівникам

НП(С)БО 32 «Виплати працівникам» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності.

Основні терміни, що використовуються в національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку, містяться в таблиці 10.1.

Таблиця 10.1 – Основні терміни, що наведені в Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»

Термін	Трактування
1	2
поточні виплати працівнику	виплати працівнику (окрім виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні місяця, у якому працівник виконував відповідну роботу
виплати при звільненні	виплати працівнику, які підлягають сплаті за рішенням підприємства про звільнення працівника до досягнення ним пенсійного віку або за рішенням працівника про звільнення за власним бажанням до досягнення ним пенсійного віку

Продовження таблиці 10.1

1	2
виплати по закінченні трудової діяльності	виплати працівнику (окрім виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які підлягають сплаті по закінченні трудової діяльності працівника
виплати інструментами власного капіталу підприємства	виплати працівнику, за якими йому надається право на отримання фінансових інструментів власного капіталу, емітованих підприємством (або його материнським підприємством), або сума зобов'язань підприємства працівнику залежить від майбутньої ціни фінансових інструментів власного капіталу, емітованих підприємством
інші довгострокові виплати працівнику	виплати працівнику (окрім виплат по закінченні трудової діяльності, виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які не підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні місяця, у якому працівник виконував відповідну роботу
виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню	виплати за невідпрацьований час, право на які не поширюється на майбутні періоди
гарантовані виплати працівнику	виплати працівнику, які не залежать від майбутньої трудової діяльності
вартість поточних робіт, виконаних працівником	збільшення теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою в результаті виконання робіт працівником у звітному періоді
актуарні прибутки (збитки)	прибутки (збитки), які є різницею між попередніми актуарними припущеннями і тим, що фактично відбулося, з урахуванням зміни актуарних припущень
актуарні припущення	демографічні та фінансові припущення, що використовуються для обчислення теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою

**Виплати працівникам** включають поточні виплати, виплати при звільненні, виплати по закінченні трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати.

Поточні виплати працівникам включають: заробітну плату за окладами та тарифами, інші нарахування з оплати праці; виплати за невідпрацьований час (щорічні відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час); премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців по закінченні періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу, тощо.

Нарахована сума виплати працівникам за роботу, виконану ними протягом звітного періоду, визнається поточним зобов'язанням.

Виплати за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню, визнаються зобов'язанням через створення забезпечення у звітному періоді.

Виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню, визнаються зобов'язанням у тому періоді, у якому час відсутності працівника на роботі підлягає оплаті.

Премії та інші заохочувальні виплати визнаються зобов'язанням через створення забезпечення у звітному періоді, якщо робота, виконана працівниками у цьому періоді, дає їм право на отримання таких виплат у майбутньому.

## **10.2 Виплати при звільненні. Виплати по закінченні трудової діяльності. Інші виплати працівникам**

### ***Виплати при звільненні***

Зобов'язання щодо виплат при звільненні визнається у разі, якщо підприємство має невідмовне зобов'язання звільнити працівника або кількох працівників до досягнення ними пенсійного віку або надавати виплати при звільненні за власним бажанням згідно із законодавством, контрактом чи іншою угодою.

Виплати при звільненні визнаються витратами того періоду, у якому виникають зобов'язання за такими виплатами.

Виплати при звільненні, що не підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців після дати балансу, обчислюються за теперішньою вартістю з використанням ставки дисконту.

Якщо звільнення за власним бажанням відбудеться за пропозицією підприємства із зобов'язанням здійснити виплати при звільненні, то оцінка таких виплат здійснюється з урахуванням кількості працівників, які, як очікується, приймуть таку пропозицію.

### ***Виплати по закінченні трудової діяльності***

Зобов'язання та активи, пов'язані з виплатами по закінченні трудової діяльності, обліковуються за кожною програмою виплат по закінченні трудової діяльності.

Нарахована сума внесків за програмою з визначеним внеском визнається поточним зобов'язанням у періоді, протягом якого працівники виконували роботу.

Відрахування за програмою з визначеним внеском, що не підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу, обчислюються за теперішньою вартістю з використанням ставки дисконту.

*Зобов'язання за програмою з визначеною виплатою* визначається в сумі теперішньої вартості зобов'язання за такою програмою на дату балансу та не визнаних актуарних прибутків (за вирахуванням невизнаних актуарних збитків), яка зменшується на вартість раніше виконаних працівниками, але ще невизнаних робіт і на справедливу вартість на дату балансу активів програми, якими буде погашатися це зобов'язання.

*Витрати за програмою з визначеною виплатою* визнаються в сумі вартості поточних робіт, виконаних працівниками, витрат на відсотки за програмою, визнаних актуарних збитків, визнаної вартості раніше виконаних працівниками робіт, збитку (за вирахуванням прибутку) від скорочення програми з визначеною виплатою або остаточних розрахунків за нею, яка зменшується на суму очікуваного прибутку від активів цієї програми, на суму, яка підлягає відшкодуванню підприємству за програмою, і на суму визнаних актуарних прибутків.

Протягом звітного року *витрати на відсотки за програмою* обчислюються як добуток ставки дисконту, визначеної на початок звітного року, та теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою.

*Актуарні прибутки (збитки)* визнаються за кожною програмою з визначеною виплатою, виходячи з перевищення накопичених за період з початку програми невизнаних актуарних прибутків (збитків) на кінець попереднього звітного періоду над більшою з таких величин:

- а) 10 % теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою на цю дату;
- б) 10 % справедливої вартості активів програми на цю дату.

*Сума актуарних прибутків (збитків) звітного періоду* визначається діленням цієї величини на очікуваний середній строк роботи, що залишився до досягнення працівниками, охопленими цією програмою, пенсійного віку.

Вартість раніше виконаних працівниками робіт визнається рівномірно протягом середнього періоду до дати, з якої виплати стають гарантованими за умовами програми з визначеною виплатою.

*Прибуток (збиток) від скорочення програми з визначеною виплатою* або остаточного розрахунку за такою програмою визначається в сумі зміни теперішньої вартості зобов'язання за програмою, зміни справедливої вартості активів програми, невизнаних актуарних прибутків (за вирахуванням невизнаних актуарних збитків) і невизнаної вартості раніше виконаних працівниками робіт.

Прибуток (збиток) від скорочення програми з визначеною виплатою та остаточного розрахунку за такою програмою визнається після переоцінки зобов'язань і пов'язаних з ними активів програми з урахуванням актуарних припущень на дату скорочення програми чи остаточного розрахунку.

*Очікуваний прибуток від активів програми з визначеною виплатою* дорівнює зміні справедливої вартості цих активів, утримуваних протягом звітного періоду, з урахуванням фактичних внесків і виплат.

Для визначення теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою та відповідної вартості поточних робіт, виконаних працівниками, а за необхідності, і вартості раніше виконаних працівниками робіт, підприємство кожний період, у якому працівники виконують роботу, розглядає як такий, що приводить до виникнення у працівників права на додаткову виплату у майбутньому, а кожна така виплата для визначення остаточного зобов'язання обчислюється окремо.

Для визначення вартості поточних робіт, виконаних працівниками, а за необхідності, і вартості раніше виконаних працівниками робіт загальна сума зобов'язань за програмою з визначеною виплатою розподіляється між періодами виникнення такого зобов'язання (тобто між періодами, у яких працівники виконували роботу, за які вони отримують право на виплати при звільненні). Для розподілу застосовується прийнята підприємством методика розрахунку суми виплат за програмою з визначеною виплатою.

Теперішня вартість зобов'язання за програмою з визначеною виплатою та *справедлива вартість активів цієї програми* визначаються з такою регулярністю, щоб відображені у фінансовій звітності суми зобов'язання, активу і витрат (доходів), пов'язаних з такою програмою, суттєво не відрізнялися від сум зобов'язання, активу і витрат (доходів), визначених на дату балансу з урахуванням змін в актуарних припущеннях.

В актуарних припущеннях використовуються такі демографічні і фінансові показники, зокрема:

- смертності (як під час трудової діяльності, так і після її завершення);
- плинності кадрів, непрацездатності, передчасного виходу на пенсію;
- частки учасників програми, які мають утриманців, з правом на виплати;
- звернень за медичним обслуговуванням;
- ставки дисконту;
- майбутніх рівнів зарплати та виплат по закінченні трудової діяльності;
- майбутніх витрат на медичне обслуговування;

- очікуваного рівня прибутковості активів програми.

*Для визначення теперішньої вартості зобов'язання за програмами виплат по закінченні трудової діяльності ставка дисконту обчислюється із застосуванням ринкової ставки доходу за високоліквідними корпоративними облігаціями на дату балансу. У разі відсутності активного ринку корпоративних облігацій використовується відсоткова ставка доходу за довгостроковими державними облігаціями на дату балансу. При цьому обираються облігації, валюта та строк погашення яких відповідають валюті та прогнозованому строку погашення зобов'язання за кожною програмою.*

*Програми виплат за участю кількох роботодавців розглядаються як програми з визначеною виплатою або з визначеним внеском відповідно до умов програми. У разі відсутності достатньої інформації щодо розподілу між роботодавцями активів, зобов'язань, витрат і доходів за програмою виплат за участю кількох роботодавців зобов'язання і витрати за такою програмою визначаються і визнаються у порядку, передбаченому для програми з визначеним внеском.*

#### ***Інші виплати працівникам***

*Зобов'язання щодо виплат інструментами власного капіталу підприємства визначаються і визнаються згідно з НПСБО 13.*

*Інші довгострокові виплати працівникам визнаються зобов'язанням через створення на дату балансу забезпечення в сумі теперішньої вартості цього зобов'язання на дату балансу за вирахуванням справедливої вартості на дату балансу активів програми, якими буде погашатися це зобов'язання.*

*Витрати на інші довгострокові виплати працівникам визначаються в сумі вартості поточних робіт, виконаних працівниками, витрат на відсотки за програмою, актуарних збитків (за вирахуванням актуарних прибутків) і збитків (за вирахуванням прибутків) від скорочення програми або остаточних розрахунків за нею, зменшеної на суму очікуваного прибутку від активів програми, на суму визнаного активом права на відшкодування і на суму вартості раніше виконаних працівниками робіт. Актуарні прибутки (збитки) та вартість раніше виконаних працівниками робіт визнаються у періоді їх виникнення.*

*Якщо визначена в такому порядку величина має від'ємне значення, то вона визнається іншим операційним доходом.*

## Контрольні питання



1. Що таке виплати працівникам? З чого вони складаються?

2. Перелічіть основні компоненти, що включаються в поняття «поточні виплати працівникам». Дайте їм коротку характеристику.

3. Які умови визнання виплат при звільненні?

4. Які особливості відображення в обліку виплат по закінченні трудової діяльності?

5. Що представляють собою виплати інструментами власного капіталу підприємства?

6. Що слід розуміти під іншими довгостроковими виплатами працівнику?

7. Що Вам відомо про актуарні прибутки (збитки) та які демографічні і фінансові показники використовуються в актуарних припущеннях?