

М. Зарипова

Журнал "Ревизии и проверки финансово-хозяйственной деятельности государственных (муниципальных) учреждений" № 7/2012

Общие правила расчета среднего заработка для оплаты отпуска утверждены ст. 139 ТК РФ и Положением об особенностях порядка исчисления средней заработной платы, утвержденным Постановлением Правительства РФ от 24.12.2007 № 922 (далее – Положение № 922). Правила не менялись с 2009 года, однако при проверке расходов на оплату труда в государственных (муниципальных) учреждениях наибольшее количество ошибок встречается именно при расчете отпускных.

Все ошибки можно разделить на две группы:

- неправильно определена продолжительность отпуска;
- неверно рассчитан средний дневной заработок.

Ошибки при расчете продолжительности отпуска

В соответствии со **ст. 115 ТК РФ** продолжительность основного оплачиваемого отпуска составляет 28 календарных дней. Право на использование отпуска за первый год возникает у работника по истечении шести месяцев его непрерывной работы у работодателя. Некоторым категориям работников предоставляются отпуска большей продолжительности (удлиненные основные отпуска). Это касается, например, лиц в возрасте до 18 лет (**ст. 115, 267 ТК РФ**) и работающих инвалидов (**ст. 115 ТК РФ**).

ст. 23 Федерального закона от 24.11.1995 № 181-ФЗ «О социальной защите инвалидов в Российской Федерации»).

Помимо основного ежегодного отпуска, Трудовой кодекс предусматривает обязанность работодателей предоставлять дополнительные оплачиваемые отпуска:

- работникам, занятым на работах с вредными и (или) опасными условиями труда (**ст. 117 ТК РФ**);
- работникам, труд которых имеет особый характер (**ст. 118 ТК РФ**);
- работникам с ненормированным рабочим днем (**ст. 119 ТК РФ**);
- работникам, работающим в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях (**ст. 321 ТК РФ**).

В силу **ст. 120 ТК РФ** в число календарных дней отпуска не включаются нерабочие праздничные дни. В случае если работник имеет право на дополнительные отпуска, предусмотренные **ст. 117 – 119, 321 ТК РФ**, они суммируются с основным ежегодным отпуском. Разъяснения о порядке суммирования отпусков, определяемых в рабочих днях, приведены в

Письме Минтруда РФ от 01.02.2002 № 625-ВВ

Медицинскому работнику бюджетного учреждения предоставлен основной ежегодный отпуск с 1 июня 2012 г. на 28 кал. дн.

В ходе проверки было обнаружено, что специалист кадровой службы неверно определил дату выхода на работу сотрудника (29.06.2012): при подсчете количества дней не учел, что 12 июня – праздничный нерабочий день, следовательно, датой выхода является не 29.06.2012, а 30.06.2012.

Работнику автономного образовательного учреждения с 1 июня 2012 г. предоставлены основной ежегодный отпуск продолжительностью 28 кал. дн. и дополнительный отпуск за вредные условия труда – 12 раб. дн.

Если отпуск, предоставляемый работнику, исчисляется (полностью или частично) в рабочих днях, то продолжительность ежегодного оплачиваемого отпуска нужно определять следующим образом:

1. от даты начала отпуска (01.06.2012) отсчитывается определенное количество дней основного отпуска в календарных днях (28 календарных дней);

2. устанавливается период дополнительного отпуска (12 рабочих дней) в расчете на шестидневную рабочую неделю от даты окончания основного отпуска и определяется дата последнего дня отпуска. В нашем случае от 30.06.2012 следует отсчитать 12 рабочих дней. Последним днем отпуска является 14 июля 2012 года;

3. рабочие дни дополнительного отпуска переводятся в календарные: с 01.07.2012 по 15.07.2012 – 15 календарных дней;

4. рассчитывается общая продолжительность отпуска. По условиям примера она составит 44 дня.

Полученное количество календарных дней и будет являться общей продолжительностью ежегодного оплачиваемого отпуска, расчет которой следует производить по правилам, установленным **ст. 139 ТК РФ**.

Ошибки при расчете среднего дневного заработка

Порядок расчета среднего дневного заработка приведен в Положении № 922.

Сумма отпускных определяется как произведение среднего дневного заработка и количества календарных дней отпуска. Среднедневной заработок – это сумма фактически начисленной заработной платы за расчетный период, деленная на 12 календарных месяцев и на 29,4 (среднее количество дней в месяце) (**ст. 139 ТК РФ, п. 10 Положения № 922**).

В соответствии с **п. 2 Положения № 922** при расчете отпускных учитываются все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат, применяемые у данного работодателя. К таким выплатам в бюджетных учреждениях, в частности, относятся:

- заработная плата, начисленная работнику по тарифным ставкам, окладам (должностным окладам) за отработанное время;
- заработная плата, начисленная по сдельным расценкам;
- надбавки и доплаты к тарифным ставкам (должностным окладам) за выслугу лет (стаж работы), ученую степень, ученое звание, совмещение профессий (должностей), расширение зон обслуживания, увеличение объема выполняемых работ;

- выплаты, связанные с условиями труда (вредность), а также суммы начисленных районных коэффициентов, выплаты за работу в ночное время, выходные и нерабочие праздничные дни, за сверхурочную работу;
- премии и вознаграждения, предусмотренные системой оплаты труда.

В силу п. 3 Положения № 922 при расчете среднего заработка выплаты социального характера, не относящиеся к оплате труда, не учитываются. К таким выплатам относятся, например, суммы выданной материальной помощи (на рождение ребенка, на похороны, в связи с регистрацией брака и др.), стоимость питания, проезда, оплата коммунальных услуг или услуг связи, стоимость санаторно-курортного лечения.

Работник бюджетного учреждения Петров В. В. ушел в очередной оплачиваемый отпуск продолжительностью 28 кал. дн. 13.06.2012.

Заработная плата Петрова состоит из должностного оклада в сумме 20 000 руб. и надбавки к нему – 4 000 руб. В июле и октябре 2011 г. и январе 2012 г. в соответствии с положением о премировании работнику были начислены премии в сумме 10 000 руб. за каждый месяц. В марте 2012 г. ему была оказана материальная помощь в связи с рождением ребенка в размере 5 000 руб. В ходе проверки было выявлено, что бухгалтером при расчете отпускных была учтена сумма материальной помощи.

Ревизором в аналитической таблице был сделан следующий расчет.

Было начислено отпускных

Следовало начислить отпускных

Разница (отклонение)

Средний заработок составил 915,53 руб. $((20\,000 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.} + 4\,000 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.} + 10\,000 \text{ руб.}) / 28 \text{ дн.})$

Средний заработок составит 901,36 руб. $((20\,000 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.} + 4\,000 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.} + 10\,000 \text{ руб.}) / 28 \text{ дн.})$

14,17 руб.

Сумма отпускных составила
25 634,84 руб. $(915,53 \text{ руб.} \times 28 \text{ дн.})$

Сумма отпускных составит
25 238,08 руб. $(901,36 \text{ руб.} \times 28 \text{ дн.})$

Общая сумма переплаты составила 396,76 руб.

В течение расчетного периода сотрудники могут быть направлены в командировку, находиться на больничном, а также освободиться от работы в других предусмотренных законодательством случаях. В соответствии с **п. 5 Положения 922** в расчетный период не должно включаться время, когда работник:

- имел право на средний заработок в соответствии с трудовым законодательством (находился в отпуске или командировке). Исключение – перерывы для кормления ребенка;
- получал пособие по временной нетрудоспособности или по беременности и родам;
- не трудился из-за простоя по вине работодателя или по причинам, не зависящим ни от руководства, ни от персонала;
- освобождался от работы по иным причинам, предусмотренным законодательством (например, отпуск без сохранения заработной платы).

В соответствии с **п. 5 Положения 922** в случае если один или несколько месяцев

расчетного периода отработаны не полностью или из этого периода исключалось время, когда работнику начислялся средний заработок, следует воспользоваться формулой, приведенной в **п. 10 Положения 922.**

Фактически начисленная заработная плата делится на среднемесячное число календарных дней в полностью отработанных месяцах (29,4) и количество календарных дней в неполных календарных месяцах.

Количество календарных дней в неполном календарном месяце рассчитывается путем деления среднемесячного числа календарных дней на количество календарных дней этого месяца и умножения на количество календарных дней, приходящихся на время, отработанное в данном месяце.

При проверке правильности осуществления расходов по заработной плате был установлен факт излишнего начисления и выплаты отпускных. Так, сотруднику, отправлявшемуся в отпуск продолжительностью 28 кал. дн. с 1 апреля 2012 г., была неверно рассчитана сумма отпускных, подлежащая выплате. В расчетный период с 1 апреля 2011 г. по 31 марта 2012 г. был включен период нахождения сотрудника на больничном в апреле 2011 г. (с 01.04.2011 по 05.04.2011). Ежемесячная заработная плата сотрудника – 18 000 руб.

Ревизором в аналитической таблице был сделан следующий расчет.

Было начислено отпускных

Следовало начислить отпускных

Разница (отклонение)

Средний заработок составил 612,24 руб. $(18\,000 \text{ руб.} \times 12 \text{ мес.} / 12 \text{ мес.} / 29,4 \text{ дн.})$

Средний заработок составит 609,11 руб. $((18\,000 \text{ руб.} \times 11 \text{ мес.} + 18\,000 \text{ руб.} / 22 \text{ дн.} \times 17 \text{ дн.}) / ((11 \text{ мес.} + 17 \text{ дн.}) \times 12 \text{ мес.} / 12 \text{ мес.})$

3,13 руб.

Сумма отпускных составила
17 142,72 руб. $(612,24 \text{ руб.} \times 28 \text{ дн.})$

Сумма отпускных составит
17 055,08 руб. $(609,11 \text{ руб.} \times 28 \text{ дн.})$

Общая сумма переплаты составила 87,64 руб.

При расчете отпускных может оказаться, что работник не имел фактически начисленной зарплаты или фактически отработанных дней в расчетном периоде либо этот период состоял из промежутков времени, исключаемых из расчетного периода в соответствии с п. 5 Положения 922. В таком случае средний заработок следует определять исходя из суммы заработной платы, фактически начисленной за 12 календарных месяцев, предшествующих расчетному периоду (

п. 6 Положения 922

922

).

Сотруднице бюджетного учреждения предоставляется очередной отпуск с 01.08.2012. В расчетном периоде с 01.08.2011 по 31.07.2012 она находилась на больничном и в очередном отпуске за предыдущий год.

Исходя из какого периода нужно рассчитать отпускные?

Согласно **п. 6 Положения № 922** для расчета отпускных следует взять заработную плату сотрудницы за период с 01.08.2009 по 31.07.2010.

Практически в каждой организации для мотивации работника к качественному производительному труду предусмотрены стимулирующие выплаты, составной частью которых являются премии. При начислении отпускных следует обратить внимание на особенности их учета в составе выплат, участвующих в расчете.

Первым и важным условием является то, что любые премии должны быть предусмотрены системой оплаты труда, как и другие виды выплат по заработной плате, применяемые у соответствующего работодателя.

В силу **п. 15 Положения № 922** ежемесячные премии и вознаграждения принимаются к учету в размере фактически начисленных в расчетном периоде сумм, но не более одной выплаты за каждый показатель и месяц этого периода.

Квартальные премии и вознаграждения, начисленные за период, превышающий продолжительность расчетного периода, учитываются в размере месячной части за каждый месяц расчетного периода.

Единовременное вознаграждение за выслугу лет (стаж работы), иные вознаграждения по итогам работы за год, начисленные за предшествующий событию календарный год, учитываются независимо от времени начисления вознаграждения.

Если работник проработал неполный рабочий период, за который начисляются премии и вознаграждения, и они были начислены пропорционально отработанному времени, данные выплаты учитываются при определении среднего заработка исходя из фактически начисленных сумм.

При проверке расходов на оплату труда было установлено следующее. Работнику учреждения, 01.05.2012 ушедшему в очередной основной ежегодный отпуск, в расчетном периоде (с 01.05.2011 по 30.04.2012) были начислены премии:

- в июле 2011 г. – за II квартал 2011 г. в сумме 15 000 руб.;
- в октябре 2011 г. – за III квартал 2011 г. в сумме 18 000 руб.;
- в январе 2012 г. – за IV квартал 2011 г. в сумме 15 000 руб. и годовая премия по итогам работы за 2011 г. в сумме 25 000 руб.;
- в марте 2012 г. – разовая премия к 8 Марта в сумме 3 000 руб.;
- в апреле 2012 г. – за I квартал 2012 г. в сумме 10 000 руб.

Бухгалтер при расчете отпускных учел все премиальные выплаты.

В соответствии с п. 15 Положения 922 премию, начисленную за II квартал 2011 года в сумме 15 000 руб., приходящуюся на апрель, май, июнь 2011 года, следовало учесть в размере 2/3. Разовые премии, не предусмотренные системой оплаты труда (суммы, выданные к праздникам, юбилеям и т. п.), в расчете отпускных не участвуют, поэтому премию к 8 Марта в расчет отпускных включать не следовало. Остальные премии, выплаченные работнику, подлежат включению в расчет в полном размере.

Было начислено отпускных

Следовало начислить отпускных

Разница (отклонение)

Сумма премиальных, которая участвовала в расчете, – 86 000 руб. (15 000 + 18 000 + 15 000 + 25 000 + 3 000 + 10 000)

Сумма премиальных, которую следует учесть при расчете отпускных, – 78 000 руб. (15 000 руб. × 2/3 + 18 000 + 15 000 + 25 000 + 3 000 + 10 000)

8 000 руб.
