Приложение № 17

к Учетной политике в целях организации и

ведения бухгалтерского и налогового учета

# Приложение № 17. «Порядок формирования и использования резервов предстоящих расходов»

**Общие положения**

В учете формируются следующие резервы:

* резерв для оплаты отпусков за фактически отработанное время и компенсаций за неиспользованный отпуск, включая платежи на обязательное социальное страхование.

Каждый резерв используется только на покрытие тех расходов, в отношении которых он был создан.

Признание в учете расходов, в отношении которых сформирован резерв, осуществляется за счет суммы резерва. При его недостаточности соответствующие суммы отражаются в составе расходов текущего периода.

Для отражения конкретных резервов на счете 0 401 60 000 вводятся аналитические коды в порядке, определенном Рабочим планом счетов.

**Резерв для оплаты отпусков**

В целях расчета резерва для оплаты отпусков осуществляется оценка обязательств по состоянию на конец каждого месяца.

Резерв на оплату отпусков определяется на последний день расчетного периода исходя из количества дней неиспользованного отпуска по всем работникам на эту дату.

В число неиспользованных дней отпуска включаются только те дни, право на которые работники уже заработали, но не использовали на конец расчетного периода.

Для определения размера обязательства за пять рабочих дней до окончания каждого расчетного периода формируются сведения о неиспользованных днях отпуска по каждому работнику по форме, приведенной в приложении № 1 к настоящему Порядку.

Резерв для оплаты отпусков состоит из определяемых отдельно обязательств:

* на оплату отпусков работникам;
* на уплату страховых взносов.

Расчет оценки обязательства на оплату отпусков производится в целом по формуле:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Обязательство на оплату отпусков = ∑(Кn х СЗПn), |  |

где Кn - количество неиспользованных n-м сотрудником дней отпуска по состоянию на конец расчетного периода;

СЗПn - средний дневной заработок n-го работника, определяемый по состоянию на конец расчетного периода в соответствии с [п. 10](consultantplus://offline/ref=9D8161AA42813FF2C5CEF20345109A18045E915A4D486592BF0D91A3DD55F1698951AD87C989255BD5FBE99DC50399654393C4422B6702763792395C74248ACFCDd9R8M) Положения об особенностях порядка исчисления средней заработной платы (утв. Постановлением Правительства РФ от 24.12.2007 № 922);

n - число работников, имеющих право на оплачиваемые отпуска по состоянию на конец соответствующего периода.

Оценка обязательств по сумме страховых взносов рассчитывается в среднем по формуле:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Обязательство на уплату страховых взносов = Обязательство на оплату отпусков x С, |  |

где С - средневзвешенная ставка страховых взносов за последний месяц соответствующего периода.

Сумма резерва для оплаты отпусков по состоянию на конец расчетного периода определяется как сумма величины обязательства на оплату отпусков и обязательства на уплату страховых взносов.

Расчет оценки обязательств и суммы резерва для оплаты отпусков оформляется отдельным документом произвольной формы, который подписывает исполнитель и лицо, ответственное за ведение учета.

**Использование и корректировка резерва**

Использование резерва (начисление отпускных при предоставлении отпуска сотруднику, компенсации за неиспользованный отпуск) в течение года отражается записью по дебету счета 401.60 в корреспонденции со счетами 302.11, 303.02, 303.06, 303.07, 303.10. В налоговом учете – по дебету счета Н96 и кредиту счета Н70, Н69.

Фактические расходы на оплату отпусков, включая сумму начисленных страховых взносов, в течение года отдельно в налоговых расходах не признаются (письмо Минфина России [от 01.04.13 № 03-03-06/2/10401](http://its.1c.ru/db/garant/content/70272020/1)). Они погашаются за счет созданного резерва.

Когда сотрудник организации уходит в отпуск, а количество дней отпуска превышает количество неиспользованных дней отпуска, на которые был создан резерв, начисленные обязательства по отпускам должны погашаться за счет созданного резерва. Корректировка резерва, согласно [п. 3 ст. 324.1 НК РФ](http://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/1/32413), должна проводиться только на конец налогового периода (календарного года).

В конце года производится инвентаризация резерва. Следует сравнить сумму начисленного за год резерва и сумму фактически произведенных расходов на оплату отпусков (с учетом страховых взносов). На основании полученных данных подтверждается остаток сумм, которые должны перейти на следующий год. Он должен быть равен сумме отпускных с недоиспользованных на конец года отпусков работников и страховых взносов с этих отпускных. Эта сумма должна остаться на кредите счета 401.60 с соответствующей аналитикой в бухгалтерском учете и на кредите счета Н96 – в налоговом.

Если у Учреждения по кредиту счета 401.60 (Н96) осталась большая сумма, то недоиспользованный остаток следует сторнировать 31 декабря, сделав учетную запись - "красное сторно" по дебету счета 109.61 (71,81) и кредиту счета 401.60. В налоговом учете когда сумма резерва на конец года окажется *больше* суммы фактических расходов на отпуска, то недоиспользованные суммы резерва включаются 31 декабря текущего года в состав внереализационных доходов ([п. 7 ст. 250](http://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/1/25027), [п. 3](http://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/1/32413), [4 ст. 324.1 НК РФ](http://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/1/32414)), а именно по дебету счета Н96 и по кредиту счета Н91.01.

Если же сумма оставшегося на конец года резерва меньше величины отпускных с недоиспользованных отпусков и страховых взносов, то 31 декабря нужно доначислить недостающую сумму. При этом производится запись по дебету счета 109.61 (71,81) и кредиту счета 401.60. В налоговом учете если сумма резерва *меньше* суммы фактических расходов на оплату отпусков за год и остатка резерва, переносимого на следующий год, то разницу надо включить в состав расходов на оплату труда на 31 декабря текущего года ([п. 3](http://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/1/32413), [4 ст. 324.1 НК РФ](http://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/1/32414)), а именно по дебету счета Н20 (25,26) и по кредиту счета Н96.

Некоторые работники могут не использовать в отчетном году полагающиеся им отпуска. В конце текущего года нормативным документом учреждением будет принято решение о создании или не создании резерва на оплату предстоящих отпусков на будущий год.

При условии, что в следующем году этот резерв будет создаваться, и будет принято решение на конец года оставить часть резерва в размере, подтвержденном инвентаризацией, и перенести остаток на следующий год ([п. 4 ст. 324.1 НК РФ](http://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/1/32414)), то переносимая на следующий год сумма определяется исходя из среднедневной суммы расходов на оплату труда и количества дней неиспользованных отпусков на конец года.

Если будет принято решение в следующем году не создавать резерв на оплату отпусков, тогда нужно списать оставшиеся на конец года суммы:

- если сумма фактических расходов на оплату отпусков больше суммы резерва, то разницу между этими суммами надо включить в расходы на оплату труда на 31 декабря текущего года;

- если сумма фактических расходов на оплату отпусков меньше суммы резерва, то разницу между этими суммами надо включить во внереализационные доходы на 31 декабря текущего года ([п. 7 ст. 250](http://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/1/25027), [п. 5 ст. 324.1 НК РФ](http://its.1c.ru/db/garant/content/10800200/1/32415)).

Налоговый регистр для ведения налогового учета сумм начисленного и использованного резерва утвердить согласно приложению № 2 к Порядку.

Приложение № 1 к Порядку

Сведения о количестве неиспользованных дней отпуска

по состоянию на "       "                   20        г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Должность работника | Ф.И.О. | Количество неиспользованных дней отпуска за фактически отработанное время |
|  |  |  |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Исполнитель     (должность) | (подпись) | (        (расшифровка)        ) |

"       "                           20        г.

Приложение № 2 к Порядку

НАЛОГОВЫЙ РЕГИСТР

по учету сумм начисленного и использованного

резерва на оплату предстоящих отпусков

на \_\_\_\_\_ год

Руб.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Месяц текущего года | ФОТ с начислениями | Отчисления в резерв | Использование резерва | | |
| Отпускные с начислениями страховых взносов | Использование резерва нарастающим итогом | Остаток резерва |
|  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
| Итого за год |  |  |  |  |  |