

## Особенности исчисления среднего заработка при назначении пособий

**Н. Н. Шишкеедова,**  
аудитор



Назначая работникам пособия по временной нетрудоспособности, беременности и родам, уходу за ребенком до полутора лет, бухгалтер должен рассчитать средний заработок по специальным правилам. В зависимости от вида пособия правила несколько различаются между собой и при этом кардинальным образом отличаются от правил определения среднего заработка для оплаты отпусков и других случаев, предусмотренных трудовым законодательством Российской Федерации.

**И**счисление пособий по временной нетрудоспособности (по всем основаниям их назначения), беременности и родам, уходу за ребенком до полутора лет производится по правилам, предусмотренным Законом № 255-ФЗ. Правила расчета среднего заработка регламентирует ст. 14 Закона № 255-ФЗ. Дополнительные нюансы исчисления среднего заработка раскрыты в Положении об особенностях порядка исчисления пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам, ежемесячного пособия по уходу за ребенком гражданам, подлежащим обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством (утв. постановлением Правительства РФ от 15.06.07 № 375).

Кроме того, следует принимать во внимание разъяснения специалистов ФСС РФ. К примеру, в связи с внесением в Закон № 255-ФЗ изменений, вступивших в силу с 1 января 2013 г., было выпущено письмо ФСС РФ от 11.01.13 № 15-03-18/12-169, поясняющее ключевые новшества.

Следует отметить, что на официальном интернет-сайте ФСС РФ была размещена дополнительная информация, проясняющая, в частности, возникавшие у некоторых бухгалтеров вопросы в отношении количества дней, принимаемых в расчет при исчислении пособий по материнству.

В случае назначения пособия в связи с несчастным случаем на производстве или профессиональным заболеванием необходимо учитывать требования Закона № 125-ФЗ.

### Числитель в формуле расчета – одинаковый

Вне зависимости от вида назначаемого пособия состав выплат, принимаемых в расчет, одинаков. В соответствии с ч. 1 ст. 14 Закона № 255-ФЗ пособия исчисляются исходя из среднего заработка, рассчитанного за два календарных года, предшествующих году наступления временной нетрудоспособности, отпуска по беременности и родам, отпуска по уходу за ребенком, в том числе за время работы (службы, иной деятельности) у другого страхователя (других страхователей).

Единственный случай, когда заработки, полученные у других страхователей, не учитываются, если пособие по временной нетрудоспособности или по беременности и родам назначаются и выплачиваются застрахованному лицу по всем местам работы (службы, иной деятельности) исходя из среднего заработка за время работы (службы, иной деятельности) у страхователя, назначающего и выплачивающего пособия.

По общему правилу в случае, если работник заболел в 2013 г. или если декретный отпуск или отпуск

по беременности и родам начался в 2013 г., в расчет принимается заработок работника за 2011 и 2012 гг.

Однако существует особое правило: если в двух календарных годах, непосредственно предшествующих году наступления страховых случаев, либо в одном из указанных годов застрахованное лицо находилось в отпуске по беременности и родам и (или) в отпуске по уходу за ребенком, соответствующие календарные годы (календарный год) по заявлению застрахованного лица могут быть заменены в целях расчета среднего заработка предшествующими календарными годами (календарным годом) при условии, что это приведет к увеличению размера пособия.

Если, к примеру, сотрудница, которая пошла на больничный в 2013 г. (в связи с собственным заболева-

**Даже при наличии заявления работника о замене лет бухгалтеру необходимо сначала исчислить пособие по общему правилу (без замены), чтобы убедиться, что "обычная" сумма не превышает исчисленную с учетом замены лет**

нием или с болезнью ребенка), с ноября 2010 г. до августа 2012 г. фактически не работала и не имела заработка, поскольку была сначала в декретном отпуске, а потом в отпуске по уходу за ребенком, она вправе написать заявление, чтобы 2011 и 2012 гг. были заменены на 2009 и 2010 гг. Либо чтобы 2011 г. заменили на 2010, а 2012 г. — оставили.

Важно соблюсти следующие условия. Во-первых, необходимо заявление работника о замене. Бухгалтер, осуществляющий расчет пособия, не вправе самовольно производить замены лет, даже если это будет в пользу работника. Законодательство говорит о заменах как о праве работника, а не как об обязанности лица, начисляющего пособие.

Во-вторых, замена производится только при условии, что она приводит к увеличению пособия. Даже при наличии заявления работника о замене лет бухгалтеру необходимо сначала исчислить пособие по общему правилу (без замены), чтобы убедиться, что

"обычная" сумма не превышает исчисленную с учетом замены лет.

В любом случае, с заменами или без, в средний заработок, исходя из которого исчисляются все пособия (по временной нетрудоспособности, беременности и родам, ежемесячное пособие по уходу за ребенком), согласно ч. 2 ст. 14 Закона № 255-ФЗ включаются все виды выплат и иных вознаграждений в пользу застрахованного лица, на которые начислены страховые взносы в ФСС РФ в соответствии с Законом № 212-ФЗ.

Поскольку страховые взносы в ФСС РФ начисляются только с той части выплат и вознаграждений, которая не превышает специального предельного значения, в ч. 3.2 ст. 14 Закона № 255-ФЗ уточняется, что средний заработок, исходя из которого исчисляются пособия, учитывается за каждый календарный год в сумме, не превышающей установленную на соответствующий календарный год предельную величину базы для начисления страховых взносов в ФСС РФ.

Причем в случае, если назначение и выплата застрахованному лицу пособий осуществляются несколькими страхователями в установленных законодательством случаях, предельную величину каждый из работодателей учитывает отдельно. То есть общая сумма пособий, полученных работником от нескольких работодателей, вполне может оказаться больше, чем если бы она исчислялась только одним из работодателей (с учетом заработков, полученных в расчетном периоде у иных работодателей).

Данные предельные величины составляют:

- в 2012 г. — 512 000 руб.;
- в 2011 г. — 463 000 руб.;
- в 2010 г. — 415 000 руб.

Ту же величину (415 000 руб. за каждый год) следует использовать и в случае, когда в результате замен в расчет берутся предшествующие годы (2009, 2008 гг. и др.).

Предельная величина базы исчисления страховых взносов, установленная на 2013 г. (568 000 руб.), будет приниматься в расчет при назначении пособий по страховым случаям, которые наступят уже после 1 января 2014 г. (когда расчетным периодом будут 2012 и 2013 гг.).

### Знаменатель в формуле расчета – разный

Порядок определения знаменателя — числа, на которое нужно разделить сумму выплат и вознаграждений, которая принята к расчету с учетом вышеизложенных правил, чтобы исчислить средний дневной заработок, — различен в зависимости от того, какое именно пособие начисляется работнику.

#### Средний заработок для оплаты пособий по временной нетрудоспособности

Во всех случаях, кроме назначения пособий по беременности и родам и по уходу за ребенком до полутора лет, в знаменателе при расчете среднего заработка берется 730. Это постоянная величина, прямо прописанная в Законе № 255-ФЗ. Законодатель не уточняет, что это количество календарных дней в двух годах, а просто предписывает делить принятую в расчет сумму заработков на фиксированную величину 730. При этом совершенно неважно, был ли расчетный период (все два года) отработан полностью или нет. К примеру, делить заработок на 730 нужно даже в том случае, если работник впервые устроился на работу в сентябре года, предшествующего году наступления страхового случая, и фактически в числителе оказались начисления всего за четыре месяца. Но в таких ситуациях, скорее всего, полученный результат будет крайне низким, и назначать пособие придется исходя из суммы МРОТ.

Именно 730 берется в знаменатель и в том случае, когда пособие назначается работнику в связи с несчастным случаем на производстве или профзаболеванием. Более того, хотя такие пособия причитаются в силу Закона № 125-ФЗ в размере 100 % от среднего заработка вне зависимости от страхового стажа работника, а база для исчисления взносов на социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний (так называемых взносов "на травматизм") максимальным пределом, в отличие от остальных видов страховых взносов (в ФСС РФ, в ПФР, в ФФОМС по Закону № 212-ФЗ), не ограничивается, порядок исчисления среднего заработка — точно такой же, как для "обычных" больничных, и никаких исключений не предусматривается. Это значит, что, хотя страховые взносы "на травматизм" подлежали уплате со всей сум-

мы выплат и вознаграждений в пользу работника, в том числе и превышающих перечисленные выше предельные значения базы исчисления других взносов за соответствующие годы, при исчислении среднего заработка в расчет принимаются только суммы, не превышающие предельных величин.

Например, если работнику в 2011 и 2012 гг. было начислено 1,6 млн. руб. (в том числе 700 тыс. руб. за 2011 г. и 900 тыс. руб. за 2012 г.) и со всей этой суммы были уплачены взносы "на травматизм" в установленном порядке, при назначении ему в 2013 г. пособия по профзаболеванию или травме, полученной в результате несчастного случая на производстве, в числитель можно взять всего 975 тыс. руб. (463 тыс. руб. за 2011 г. и 512 тыс. руб. за 2012 г.). Значит, средний дневной заработок, исходя из которого будет начислено пособие, в данном случае — 1 335,62 руб., а не 2 191,78 руб.

#### Средний заработок для оплаты пособий по беременности и родам и по уходу за ребенком до полутора лет

Для пособий, связанных с материнством, с 1 января 2013 г. действуют особые правила определения знаменателя в формуле исчисления среднего дневного заработка.

Согласно ч. 3.1 Закона № 255-ФЗ (с учетом изменений, внесенных Федеральным законом от 29.12.12 № 276-ФЗ) делить сумму заработка за два календарных года расчетного периода необходимо на число календарных дней в этом периоде, за исключением календарных дней, приходящихся на периоды временной нетрудоспособности, отпуска по беременности и родам, отпуска по уходу за ребенком; период освобождения работника от работы с полным или частичным сохранением заработной платы в соответствии с законодательством, если на сохраняемую заработную плату за этот период страховые взносы в ФСС РФ в соответствии с Законом № 212-ФЗ не начислялись.

В предыдущей редакции Закона № 255-ФЗ в данный перечень входила еще одна позиция — дополнительные оплачиваемые выходные дни для ухода за ребенком-инвалидом. Однако она была устранена, и эти дни не исключаются из расчета среднего дневного заработка для исчисления пособия по беременности и родам и

ежемесячного пособия по уходу за ребенком, поскольку данные выплаты облагаются страховыми взносами в силу Закона № 212-ФЗ.

Не будем забывать, что работник имеет право на замену одного или двух лет расчетного периода. Соответственно, нужно учитывать количество соответствующих календарных дней в тех периодах, которые фактически принимаются в расчет. Важно обратить особое внимание, что в предусмотренном механизме кроются два важных отличия от порядка исчисления среднего заработка для "обычных" пособий.

Во-первых, очевидно, что для пособий по беременности и родам и по уходу за ребенком до полутора лет знаменатель можно уменьшать на количество дней в исключаемых периодах.

К примеру, сотрудница с ноября 2010 г. до августа 2012 г. была сначала в декретном отпуске, а потом в отпуске по уходу за ребенком до полутора лет, в конце августа 2012 г. вышла на работу, а в мае 2013 г. снова уходит в декретный отпуск. При расчете пособия, если заявление о замене лет ею не было подано, в числителе будут начисления всего за четыре с небольшим месяца (с даты выхода на работу в августе 2012 г. по 31 декабря 2012 г.), но и в знаменателе окажется не 730 (как это было бы в случае, если бы она пошла не в декрет, а просто на больничный), а фактическое число календарных дней в отработанном периоде (опять же, с даты выхода на работу по 31 декабря 2012 г.). Ведь по действующим в 2013 г. правилам нужно "отбросить" календарные дни, приходящиеся на предыдущий декретный отпуск и отпуск по уходу за ребенком до полутора лет.

Во-вторых, даже если все два календарных года расчетного периода отработаны полностью и исключаемых периодов нет (работница не была на больничном, в декретном отпуске или отпуске по уходу за ребенком и т. д.), в знаменателе не обязательно окажется ровно 730. Ведь при буквальном прочтении ч. 3.1 ст. 14 Закона № 255-ФЗ становится очевидным, что исходной величиной (которая может в дальнейшем уменьшаться на число дней в исключаемых периодах) является число календарных дней в периоде, указанном в ч. 1 ст. 255-ФЗ, т. е. реальное количество календарных дней в тех двух календарных годах, которые принимаются в расчет в данном конкретном случае (в том числе

и с учетом замен лет, осуществленных по заявлению работника в установленном законом порядке).

Это значит, что в общем случае при начислении пособий в 2013 г. (когда расчетным периодом являются 2011 и 2012 гг.) в знаменателе изначально берется 731 календарный день, поскольку 2012 г. является високосным и в нем 366 дней. А вот если, к примеру, по заявлению работника 2012 г. заменяется на 2010 г., т. е. расчетным периодом принимаются 2010 и 2011 гг., знаменатель считается исходя из 730 дней. Более того, в знаменателе может оказаться и 732 дня — если по заявлению работника 2011 г. заменяется на 2008 г. (поскольку в 2009, 2010 и 2011 гг. были декретные отпуска и отпуска по уходу за детьми) и оба принимаемых в расчет

**Для пособий по беременности и родам и по уходу за ребенком до полутора лет знаменатель можно уменьшать на количество дней в исключаемых периодах**

года (2008 г. и 2012 г.) оказываются високосными. Эти нюансы ФСС РФ разъяснял на своем официальном интернет-сайте.

Следует обратить внимание на еще один важный момент. Как уже отмечалось, при определенных обстоятельствах при расчете пособия должны учитываться заработки, полученные работником у предыдущих работодателей. Информацию о таких заработках нынешний работодатель, назначающий пособие, получает из специальной Справки о сумме заработной платы, иных выплат и вознаграждений, на которую были начислены страховые взносы на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, за два календарных года, предшествующих году прекращения работы (службы, иной деятельности) или году обращения за справкой, и текущий календарный год (форма утверждена приказом Минздравсоцразвития РФ от 17.01.11 № 4н).

Однако в исходной форме Справки сведений о периодах временной нетрудоспособности, отпусков по беременности и родам, по уходу за ребенком, а также о периодах освобождения работника от работы с полным

или частичным сохранением заработка, если на сохраняемый заработок не начислялись страховые взносы в ФСС РФ, не было предусмотрено, ведь до 1 января 2013 г. такие сведения не требовались.

Обязанность работодателя предоставлять такую информацию (включать ее в Справку) в Законе № 255-ФЗ появилась благодаря Закону № 276-ФЗ. Поэтому в письме от 11.01.13 № 15-03-18/12-169 ФСС РФ разъяснил, что в форму справки будут внесены необходимые изменения, а до тех пор работодатели должны выдавать своим увольняющимся и бывшим работникам справки, содержащие сведения об исключаемых периодах для исчисления пособия по беременности и родам, ежемесячного пособия по уходу за ребенком, в произвольной форме.

### Максимальный размер среднего заработка для пособий по материнству

Еще одним нововведением в 2013 г. стало ограничение максимального размера среднего заработка для исчисления пособий по беременности и родам и ежемесячного пособия по уходу за ребенком.

Для "обычных" пособий по временной нетрудоспособности такого ограничения, собственно, не требуется. Ведь в числителе в любом случае берется не больше установленных предельных величин базы исчисления страховых взносов на соответствующие годы расчетного периода, а в знаменателе — всегда 730.

По новым правилам расчета среднего заработка для декретных пособий и пособий по уходу за ребенком до полутора лет числитель все так же ограничен предельными величинами, а в знаменателе учитывается целый ряд исключаемых периодов, что легко может привести к увеличению получаемого в результате среднего дневного заработка.

Статья 14 Закона № 255-ФЗ в конце декабря 2012 г. пополнилась новой частью 3.3, согласно которой средний дневной заработок для исчисления пособия по беременности и родам и ежемесячного пособия по уходу за ребенком, определенный в соответствии с ч. 3.1 ст. 14 Закона № 255-ФЗ, не может превышать величину, определяемую путем деления на 730 суммы

предельных величин базы для начисления страховых взносов в ФСС РФ на два календарных года, предшествующих году наступления отпуска по беременности и родам, отпуска по уходу за ребенком.

Особо подчеркнем, этот "потолок" исчисляется строго за два календарных года, предшествующих году наступления декретного отпуска или отпуска по уходу за ребенком. Иными словами, неважно, писал работник заявление о замене одного или обоих лет, расчет "лимита" будет производиться только по общим правилам. А предельные величины исчисления взносов за те годы, которые берутся на замену, никакого значения не имеют (но это, на наш взгляд, хорошо, ведь эти предельные величины в заменяющих годах однозначно ниже, чем в заменяемых).

Итак, если декретный отпуск или отпуск по уходу за ребенком начинается в 2013 г., "потолок" определяется исходя из предельных величин на 2011 и 2012 гг. (соответственно 463 тыс. и 512 тыс. руб.). Значит, предельный размер среднего дневного заработка для исчисления пособия по беременности и родам, ежемесячного пособия по уходу за ребенком, по страховым случаям, наступившим в 2013 г., — 1 335,62 руб.

Поскольку те же правила применимы и к пособиям по уходу за ребенком до полутора лет, с учетом правил их исчисления — необходимости умножить средний дневной заработок на 30,4 (ч. 5.1 ст. 14 Закона № 255-ФЗ) — получается, что предельный размер ежемесячного пособия по уходу за ребенком (за полный календарный месяц) в 2013 г. — 16 241,14 руб. Возможность корректировки этой суммы с учетом районных коэффициентов (в отличие от минимальных размеров "детских" пособий) не предусмотрена.

### У "детских" пособий есть и нижняя граница

Напомним, что помимо верхнего предела у пособий по уходу за ребенком до полутора лет существует и нижняя граница. Но она установлена уже не в отношении величины среднего дневного заработка, а применительно к итоговой сумме месячного пособия.

С учетом индексации по состоянию на 1 января 2013 г. ежемесячное пособие по уходу за ребенком до

полутора лет (за полный месяц) назначается в размере не ниже: 2 453,93 руб. — на первого ребенка, 4 907,85 руб. — на второго и последующих детей.

Причем в тех местностях, где производится районное регулирование оплаты труда, указанные суммы увеличиваются с учетом соответствующих районных коэффициентов.

### Когда пособие назначается исходя из МРОТ

При определенных обстоятельствах пособия исчисляются исходя не из фактического среднего заработка работника, а исходя из МРОТ.

Во-первых, Законом № 255-ФЗ предусмотрен ряд случаев, когда пособие должно назначаться исходя из МРОТ вне зависимости от величины "реальных" заработков работника: если страховой стаж сотрудника на момент наступления страхового случая не достиг шести месяцев; если работник нарушал предписанный врачом режим и не являлся на осмотр без уважительных причин (пособие считается исходя из МРОТ начиная с даты нарушения); если заболевание или травма наступили вследствие алкогольного, наркотического, токсического опьянения или действий, связанных с таким опьянением (тогда пособие назначают исходя из МРОТ за весь период).

Во-вторых, применение МРОТ неизбежно в ситуации, когда в расчетном периоде (в предыдущих двух календарных годах) у работника вообще не было заработка. Например, если сотрудник впервые в жизни устроился на работу в январе 2012 г. и заболел в сентябре 2012 г., его страховой стаж на момент болезни уже превысил шесть месяцев. Казалось бы, начислять пособие нужно исходя из фактического заработка, однако до текущего года (а "стандартный" расчетный период в этой ситуации — 2010 и 2011 гг.) у него не было заработков, которые можно было бы принять в расчет.

В-третьих, на практике возможна ситуация, когда рассчитанный по установленным правилам средний заработок окажется ниже МРОТ, установленного законом на день наступления страхового случая.

С 1 января 2013 г. МРОТ — 5 205 руб. (Федеральный закон от 03.12.12 № 232-ФЗ). Значит, величина

среднего дневного заработка, исчисленная по правилам исходя из МРОТ, с которой нужно сравнивать фактически рассчитанный средний дневной заработок, — 171,12 руб.  $((5\ 205\ \text{руб.} \cdot 24\ \text{мес.}) : 730\ \text{дней})$ .

Обратите внимание, что исходя из МРОТ определяется нижняя граница именно среднего заработка, а не среднего дневного пособия (учитывающего в том числе и страховой стаж). Если в итоге пособие начисляется исходя из МРОТ, нужно также применить и процент, соответствующий стажу (60 или 80 %) в установленном порядке. Потому итоговая величина пособия, даже если работник проболел ровно месяц, вполне может оказаться ниже величины МРОТ.

Более того, если пособие назначают исходя из МРОТ, имеет значение и режим работы сотрудника. Если на момент наступления страхового случая сотрудник работает на условиях неполного рабочего времени (неполной рабочей недели, неполного рабочего дня), средний заработок определяется пропорционально продолжительности рабочего времени застрахованного лица.

Например, работник трудится на полставки, поэтому в расчет нужно брать только половину МРОТ. Если его страховой стаж еще не достиг пяти лет, пособие по временной нетрудоспособности причитается ему лишь в 60 %-ном размере.

Нужно заметить, что декретное пособие и пособия, связанные с несчастными случаями на производстве и профзаболеваниями, всегда начисляются в 100 %-ном размере вне зависимости от стажа.

В местностях, где применяются районные коэффициенты, пособие, исчисленное исходя из МРОТ, назначается с учетом данных коэффициентов. Причем, по мнению ФСС РФ, применять районный коэффициент нужно в самом конце — к уже исчисленному размеру пособия.

При заполнении листка нетрудоспособности следует иметь в виду: если расчет пособия производится исходя из МРОТ, в строке "Средний заработок для исчисления пособия" придется указать величину, соответствующую МРОТ, умноженному на 24 мес. (2 г.). Иными словами, если работник заболел в 2013 г., когда действовал МРОТ, равный 5 205 руб., в данной строке следует написать "124 920 руб." ■