#### СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ 4

1. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ УЧЕТА ОПЛАТЫ ТРУДА 7

1.1. Правовые основы организации учета оплаты труда 7

1.2. Системы и формы оплаты труда 11

1.3. Особенности трудовых отношений при договорах гражданско-правового характера 31

2. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С РАБОТНИКАМИ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА 38

2.1. Учет личного состава организации 38

2.2. Учет рабочего времени и выработки 41

2.3. Учет начисления оплаты труда 44

2.4. Особенности начисления дополнительной заработной платы 54

2.5. Учет удержаний из заработной платы работника 61

3. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С РАБОТНИКАМИ ПО ПРОЧИМ ОПЕРАЦИЯМ 68

3.1. Учет расчетов по предоставленным займам 68

3..2. Учет расчетов по возмещению материального ущерба 73

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 83

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 87

ПРИЛОЖЕНИЯ 90

**ВВЕДЕНИЕ**

В условиях перехода к системе рыночного хозяйствования в соответствии с изменениями в экономическом и социальном развитии страны существенно меняется и политика в области оплаты труда, социальной поддержки и защиты работников. Многие функции государства по реализации этой политики переданы непосредственно предприятиям, которые самостоятельно устанавливают формы, системы и размеры оплаты труда, материального стимулирования его результатов. Понятие “заработная плата” наполнилось новым содержанием и охватывает все виды заработков (а также различных премий, доплат, надбавок и социальных льгот), начисленных в денежной и натуральных формах (независимо от источников финансирования), включая денежные суммы, начисленные работникам в соответствии с законодательством за непроработанное время (ежегодный отпуск, праздничные дни и т.п.).

Переход к рыночным отношениям вызвал к жизни новые источники получения денежных доходов в виде сумм, начисленных к выплате по акциям и вкладам членов трудового коллектива в имущество организации (дивиденды, проценты). Таким образом, трудовые доходы каждого работника определяются по личным вкладам, с учетом конечных результатов работы предприятия, регулируются налогами и максимальными размерами не ограничиваются. Минимальный размер оплаты труда работников предприятий всех организацинно-правовых форм устанавливается законодательством.

Под оплатой трудапонимается система отношений, связанных с обеспечением установления и осуществления работодателем выплат работникам за их труд в соответствии с законами, иными нормативными правовыми актами, коллективными и трудовыми договорами. В свою очередь заработная плата – это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а так же выплаты компенсационного и стимулирующего характера. Таким образом, понятие “оплата труда” значительно шире чем понятие “заработная плата”, и отличается от последнего тем, что предусматривает не только систему расчета заработной платы, но и используемые режимы рабочего времени, правила использования и документального оформления рабочего времени, используемые нормы труда, сроки выплаты заработной платы и т.п.

Тема учета оплаты труда работников очень актуальна, так как является очень важной составной частью всего бухгалтерского учета, работы с сотрудниками и налоговых начислений. Важно не только правильно отразить расчеты по заработной плате в бухгалтерском учете, но и правильно рассчитать сумму, причитающуюся к выплате каждому работнику по всем основаниям, а также своевременно удержать из заработной платы суммы обязательных или иных вычетов.

Целью данной работы является исследование организации учета расчетов с персоналом по оплате труда и прочим операциям в ЗАО «ТД Тракт» для формирования предложения по ее совершенствованию. В соответствии с поставленной целью, отметим основные задачи, решение которых необходимо в данной работе:

- исследовать и обобщить нормативные акты по регулированию учета заработной платы, так как они лежат в основе организации и ведения бухгалтерского учета хозяйственной деятельности предприятий всех форм собственности;

- провести анализ организации бухгалтерского учета расчетов с персоналом по оплате труда в ЗАО «ТД Тракт», основываясь на требованиях действующего законодательства;

- дать оценку правильности учета расчетов с персоналом в ЗАО «ТД Тракт» по предоставленным займам и возмещению материального ущерба.

Закрытое акционерное общество «ТД Тракт» было организовано в 1995 году в Москве и в настоящее время прочно держится на рынке. Общество является торговой организацией, занимающейся продажей рабочей одежды и инструментов. Товар для продажи закупается у российских и иностранных производителей. Продажа осуществляется за безналичный и наличный расчет. На ЗАО «ТД Тракт» работает более трехсот человек, организационная структура организации включает в себя 25 отделов. В бухгалтерии работает 7 человек, включая главного бухгалтера. В ЗАО «ТД Тракт» очень большой документооборот, поэтому бухгалтерский учет ведется механизированным способом с помощью бухгалтерской программы «Бэст». Участок по расчету заработной платы ведет отдельный бухгалтер.

# 1. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ УЧЕТА ОПЛАТЫ ТРУДА

## **1.1. Правовые основы организации учета оплаты труда**

По определению специалистов-социологов труд является категорией не только экономической, но и политической, так как занятость населения, уровень его профессиональной подготовки и эффективность труда в жизни государства в целом и регионов в частности играют очень важную роль в развитии общества. В связи с этим особое внимание государство уделяет правовым основам организации и оплаты труда. На практике это выражается большим количеством законодательных актов и иных документов государственного и регионального уровня по вопросам труда и заработной платы.

Главный основополагающий законодательный документ нашей страны - Конституция Российской Федерации - имеет в своем составе статьи, полностью и вполне определенно посвященные труду в стране. Статья 34 определяет, что каждый имеет право на свободное использование своих способностей и имущества для предпринимательской и иной не запрещенной законом экономической деятельности. При этом не допускается экономическая деятельность, направленная на монополизацию и недобросовестную конкуренцию. Это есть констатация права на труд в любой разрешенной законом форме.

Статья 37 утверждает, что труд свободен. Каждый имеет право свободно распоряжаться своими трудовыми навыками и умениями, выбирать род деятельности или профессию. При этом принудительный труд запрещен. Каждый имеет право на труд в условиях, отвечающих требованиям безопасности и гигиены, на вознаграждение за труд без какой бы то ни было дискриминации и не ниже установленного федеральным законом минимального размера оплаты труда, а также на защиту от безработицы. Конституцией в той же статье признается и право на индивидуальные и коллективные трудовые споры с использованием установленных федеральным законом способов их разрешения, включая право на забастовку.

Каждый имеет право на отдых. Работающему по трудовому договору гарантируются установленные федеральным законом продолжительность рабочего времени, выходные и праздничные дни, оплачиваемый ежегодный отпуск.

Статья 39 определяет виды социальной защиты граждан Российской Федерации: каждому гарантируется социальное обеспечение по возврату, в случае болезни, инвалидности, потери кормильца, для воспитания детей и в иных случаях, установленных законом. Государственные пенсии и социальные пособия устанавливаются законом. Поощряются добровольное социальное страхование, создание дополнительных форм социального обеспечения и благотворительность.

Основным сводом законодательных установлений по вопросам организации и оплаты труда является Трудовой Кодекс Российской Федерации (ТК РФ), принятый Государственной Думой 21 декабря 2001 года. Статья 1 ТК РФ формулирует цели и задачи трудового законодательства: «Целями трудового законодательства являются установление государственных гарантий трудовых прав и свобод граждан, создание благоприятных условий труда, защита прав и интересов работников и работодателей. Основными задачами трудового законодательства являются создание необходимых правовых условий для достижения оптимального согласования интересов сторон трудовых отношений, интересов государства, а также правовое регулирование трудовых отношений и иных непосредственно связанных с ними отношений по:

организации труда и управлению трудом;

трудоустройству у данного работодателя;

профессиональной подготовке, переподготовке и повышению квалификации работников непосредственно у данного работодателя;

социальному партнерству, ведению коллективных переговоров, заключению коллективных договоров и соглашений;

участию работников и профессиональных союзов в установлении условий труда и применении трудового законодательства в предусмотренных законом случаях;

материальной ответственности работодателей и работников в сфере труда;

надзору и контролю (в том числе профсоюзному контролю) за соблюдением трудового законодательства (включая законодательство об охране труда);

разрешению трудовых споров».

Трудовой кодекс призван устанавливать уровень условий труда и всемерную охрану трудовых прав работников. Сразу отметим, что нарушение любой статьи ТК является серьезным противозаконным действием и карается в административном и уголовном порядке, поэтому выполнение установленных в его статьях правил является обязательным для всех руководителей и работников в РФ независимо от форм собственности и вида деятельности. ТК РФ построен по принципу последовательности глав, где каждая статья содержит определенный набор статей, соответствующих тому вопросу, который указан в названии данной главы. Это очень полезно, так как помогает руководителям предприятий и бухгалтерам находить законодательные объяснения своих установок при работе с коллективом.

Одним Трудовым кодексом РФ законодательство нашей страны не ограничивается - в дополнение и расширение к ТК РФ существует целый перечень документов, касающихся организации и оплаты труда. По характеру их можно разделить на правовые (к ним и относится ТК) и экономические - о них речь будет идти на протяжении всей работы. К числу правовых можно отнести те статьи Гражданского кодекса Российской Федерации, которые также касаются труда. Вообще Гражданский кодекс характеризует все виды возникающих отношений между гражданами, гражданами и обществом и предприятиями и гражданами. Трудовые отношения, как таковые, он не затрагивает. Но некоторые статьи главы ГК напрямую касаются отношений по договорам гражданско-правового характера как в юридической, так и в экономической части (есть статьи Гражданского кодекса, которые так и называются - “оплата работ” или “цена работ” (ст. 735, 746, 781 и т.д.). В них производится законодательное определение этих понятий, что позволяет затем использовать их при оформлении договоров подряда.

При организации учета труда и его оплаты используются также следующие законодательные и нормативные документы:

- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению (утверждены Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н);

- Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утверждено приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н);

- Налоговый кодекс (часть вторая гл. 23, 24, статья 255 главы 25);

- Постановление Правительства РФ от 11.04.2003 № 213 «Положение об особенностях порядка исчисления средней заработной платы»;

- Федеральный закон «О государственных пособиях гражданам, имеющих детей» от 19.05.1995 г. №81-ФЗ (с изменениями и дополнениями);

- «Перечень видов заработной платы и иного дохода, из которых производится удержание алиментов на несовершеннолетних детей», утвержденный постановлением Правительства РФ от 18 июля 1996 г. № 841 (в редакции от 20 мая 1998 г.)

и многое другое.

Как разъяснение ко многим законам издаются дополнительные инструкции и комментарии, позволяющие руководителям и работникам бухгалтерии правильно применять тот или иной закон или положение. При этом нужно следить за появлением новых законодательных актов, в том числе и по труду. Они регулярно публикуются в Собрании законодательства Российской Федерации и официальном органе печати Правительства РФ “Российской газете”. Их появление легко заметить и тем, кто выписывает периодические бухгалтерские журналы – «Главный бухгалтер», “Консультант бухгалтера”, “Нормативные акты” и др. В них при издании того или иного нового документа печатаются не только тексты этих документов, но сравнительные комментарии, позволяющие работникам быстрее разобраться в смысле документа. Необходимо отметить, что работать с документами, определяющие правовые или экономические нормы, нужно внимательно и профессионально.

В организациях в целях регулирования взаимоотношений между работодателем и работниками трудовой деятельности коллектива, оплаты труда и материального поощрения, работающих на основе законодательных актов разрабатывают и принимают внутренние нормативные документы. К важнейшим из них относятся: коллективный договор, трудовой договор (контракт), положение о системе оплаты труда, положение о премировании, положение о вознаграждении по итогам работы за год, положение о вознаграждении за выслугу лет, штатное расписание и должностные инструкции.

## **1.2. Системы и формы оплаты труда**

Труд, как считает современная экономическая теория, является важнейшей частью экономики - он одновременно и товар (работник продает свой труд, создавая новое качество и дополнительное количество материальных ценностей) и источник появления добавленной стоимости, так как предметы и материалы при приложении к ним труда становятся дороже. Отсюда и возникает необходимость оценить и оплатить труд в различных его проявлениях, включив затем расходы на оплату труда в рамках установленных государством законов в стоимость продукции.

Оплата труда - система отношений, связанных с обеспечением установления и осуществления работодателем выплат работникам за их труд в соответствии с законами, иными нормативными правовыми актами, коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами и трудовыми договорами (ст.129 ТК РФ).

Под системной оплаты труда понимают способ исчисления размеров вознаграждения, подлежащего выплате работникам предприятия в соответствии с произведенными ими затратами труда или по результатам труда. Согласно ст. 135 ТК РФ системы заработной платы, размеры тарифных ставок, окладов, различного вида выплат устанавливаются:

работникам организаций, финансируемых из бюджета, - соответствующими законами и иными нормативными правовыми актами;

работникам организаций со смешанным финансированием (бюджетное финансирование и доходы от предпринимательской деятельности) - законами, иными нормативными правовыми актами, коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами организаций;

работникам других организаций - коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами организаций, трудовыми договорами.

Различают тарифную и бестарифную системы оплаты труда. Для определения справедливого размера оплаты труда с учетом его сложности, значимости и условий труда различных категорий работников вводится так называемая тарифная система оплаты труда. Она содержит информацию о размере оплаты труда работников в зависимости от вида и качества работ и, согласно ст. 143 ТК РФ включает в себя тарифные ставки (оклады), тарифную сетку и тарифные коэффициенты. Сложность выполняемых работ определяется на основе их тарификации. Тарификация работ и присвоение тарифных разрядов работникам производятся с учетом единого тарифно-квалификационного справочника работ и профессий рабочих, единого квалификационного справочника должностей руководителей, специалистов и служащих. Указанные справочники и порядок их применения утверждаются в порядке, устанавливаемом Правительством Российской Федерации. Постановлением Правительства РФ от 23.04.1997 N 480 Минтруду РФ предоставлено право разрабатывать в соответствии с международными стандартами и утверждать тарифно-квалификационные справочники работ, профессий и должностей всех категорий работников.

Тарифная система оплаты труда работников организаций, финансируемых из бюджетов всех уровней, устанавливается на основе единой тарифной сетки по оплате труда работников бюджетной сферы, утверждаемой в порядке, установленном федеральным законом, и являющейся гарантией по оплате труда работников бюджетной сферы. Тарифная система оплаты труда работников других организаций может определяться коллективными договорами, соглашениями с учетом единых тарифно-квалификационных справочников и государственных гарантий по оплате труда. Постановлением Минтруда РФ от 06.06.1996 N 32 утверждены Разряды оплаты труда Единой тарифной сетки и Тарифно-квалификационные характеристики (требования) по общеотраслевым должностям служащих.

Тарифно-квалификационные справочникисодержат подробные характеристики основных видов работ с указанием требований, предъявляемых к квалификации исполнителя. Требуемая квалификация при выполнении той или иной работы определяется разрядом (чем сложнее работа, тем выше разряд). В экономической теории все особенности, влияющие на определение квалификации исполнителя и сложности работы, носят название тарифообразующих факторов. В настоящее время основой построения системы тарифных ставок и окладов для дифференциации оплаты по основным тарифообразующим факторам является минимальный размер оплаты труда (МРОТ), устанавливаемый Правительством Российской Федерации. Согласно ст. 133 ТК РФ при оплате труда на основе тарифной системы размер тарифной ставки (оклада) 1 разряда единой тарифной сетки не может быть ниже МРОТ, поэтому, разделив сумму МРОТ на количество часов работы в месяце при полной занятости, получим минимальную часовую тарифную ставку. Так называемый “заводской” уровень минимальной ставки (он не может быть ниже государственного, но вполне может быть выше его) фиксируется в коллективном договоре и является основой для разработки тарифных ставок и окладов с учетом квалификации работников, видов работ, сложности труда и т.д.

Тарифная сеткапредставляет собой таблицы с почасовыми или дневными тарифными ставками, начиная с первого (низшего) разряда. В основном применяются шестиразрядные тарифные сетки, различаемые в зависимости от условий работы. В каждой сетке предусмотрены тарифные ставки для оплаты работ сдельщиков и повременных работников.

Тарифные ставкивыражают в денежной форме размер оплаты труда рабочих на различных видах работ за соответствующую единицу рабочего времени (час, день, месяц - это зависит от конкретного типа выполняемой работы, так как не всегда за час или день можно оценить ее конечный результат). Они возрастают по мере увеличения разряда работника: понятие разряд вводится для определения квалификации, то есть качества труда работника, сложности работы. Каждый разряд (они нумеруются в порядке возрастания) имеет свои квалификационные характеристики, то есть работник должен в рамках каждого разряда обладать определенными знаниями и умениями. Определенный разряд присваивается рабочему решением специальной квалификационной комиссии и является основанием при расчете заработной платы этого работника.

Соотношение тарифных ставок различных разрядов как раз и определяется с помощью тарифной сетки: коэффициент, стоящий в тарифной сетке напротив каждого разряда, начиная со второго (первый разряд имеет коэффициент единицу), показывает, во сколько раз тарифная ставка данного разряда выше ставки первого разряда. Диапазон тарифной сетки - это соотношение тарифных ставок крайних разрядов. Практическим примером может служить Единая тарифная сетка (ЕТС) для бюджетной сферы. Она предусматривает 18 разрядов, причем первые восемь - для рабочих. Базовой принимается тарифная ставка первого разряда ЕТС, которая устанавливается решением Правительства Российской Федерации. Надо отметить, что выбор построения тарифной сетки, числа ее разрядов, размера прогрессивного абсолютного и относительного возрастания тарифных коэффициентов внутри сетки, на предприятиях внебюджетной сферы определяется предприятием самостоятельно и в основном зависит от финансового положения и возможностей предприятия.

При переходе к рыночной экономике актуальной проблемой стала дифференциация оплаты труда в зависимости от квалификации, сложности и объема выполняемой работы. Естественно, что сложный и требующий высокой квалификации труд требует более высокой оплаты, чем труд более простой. В условиях предпринимательства провести такую дифференциацию проще, так как есть более гибкая возможность манипулировать фондом заработной платы (разумеется, в рамках соответствующего законодательства). В более тяжелом положении здесь оказалась бюджетная сфера (просто окладная система не может адекватно реагировать на рост цен и колебания рынка рабочей силы), и это потребовало организации новой системы оплаты труда.

В целях усиления стимулирующей роли заработной платы и дифференциации в уровнях оплаты труда работников образования, здравоохранения, культуры, социальной защиты и других бюджетных учреждений Правительство РФ приняло постановление “О дифференциации в уровнях оплаты труда работников бюджетной сферы на основе Единой тарифной сетки” от 14.10.1992г. №785 (с изменениями от 06.02.2001 г.), которое введено в действие с 1 декабря 1992 года.

Единая тарифная сетка имеет 18 разрядов, из них для рабочих отведены разряды с 1 по 8, для служащих - со 2 по 18 разряд. Каждому разряду соответствует тарифный коэффициент. Ставку (оклад) первого разряда, устанавливаемую Правительством, определяют заработную плату по определенной должности. Чем выше разряд, тем больше коэффициент, а, следовательно, и заработная плата. Размер тарифной ставки первого разряда, являющийся базовым, периодически пересматривается, в соответствии с ростом потребительских цен и изменением минимального размера оплаты труда, и это приводит в движение всю тарифную сетку. Ставки и оклады устанавливаются по результатам аттестации и тарификации каждого работника, так как ему должен быть присвоен определенный разряд по тарифной сетке. Общность функций, выполняемых работниками в различных отраслях непроизводственной сферы, позволила установить для них один и тот же диапазон тарификации - и это одно из больших достоинств ЕТС.

Помимо сопоставления трудовых функций различных групп и категорий персонала, конкретных должностных обязанностей работников и их образовательного уровня при аттестации учитываются следующие факторы:

- содержание и характер выполняемых работ;

- разнообразие (комплексность) работ;

- руководство подчиненными;

- степень самостоятельности;

- уровень ответственности.

Такие должности служащих, как бухгалтер, экономист, машинистка или стенографистка, инженеры, техники, заведующий канцелярией, складом, хозяйством и другие, протарифицированы одинаково во всех отраслях непроизводственной сферы. Правительство утвердило вилки в оплате труда только для ведущих профессий в отраслях. Например, должность бухгалтера имеется во всех учреждениях независимо от отрасли, но при этом уровень подготовки, образования и квалификации работников различны, и это часто весьма существенно. Это означает, что начинающему бухгалтеру присвоят, скорее всего, более низкий разряд, чем опытному. Кроме этого, разные должности, а значит, и разный объем работы и разные уровни ответственности должны оплачиваться различно. Не случайно выделена в отдельную строку тарификации должность “бухгалтер-ревизор”.

Высококвалифицированным рабочим, занятым на важных и ответственных работах, могут устанавливаться ставки и оклады исходя и из 9-12 разрядов ЕТС по специальным отраслевым перечням, утвержденным Министерством труда РФ. Должностные оклады заместителей руководителей устанавливаются, как правило, на 10-20% ниже оклада руководителя.

Чтобы разряды присваивались не произвольно, а по определенным критериям, разработаны тарифно-квалификационные требования и продолжает действовать квалификационный справочник должностей руководителей, специалистов и служащих. Требования этих документов увязаны с разрядами Единой тарифной сетки. Это основные нормативные документы, по которым производится тарификация.

К техническим исполнителям требования простые - это общее среднее образование и индивидуальное обучение либо специальная подготовка по установленной программе (курсы и т.п.). В некоторых случаях требуется среднее специальное образование.

Требования к специалистам, естественно выше - это образование от общего среднего до высшего соответствующего профиля и стаж работы, т.к. для занятия определенной должности стаж необходим в пределах нормативов, указанных в справочнике. Стаж косвенным образом характеризует квалификацию.

Как пример приведу требования к квалификации *врача*:

9-й разряд - это врач-специалист, не имеющий квалификационной категории;

10-й разряд - врач-специалист, имеющий 2 квалификационную категорию или врач-хирург, оперирующий в стационаре и не имеющий квалификационной категории или врач выездных бригад скорой помощи, не имеющий квалификационной категории и т.д.

14-й разряд присваивается врачам-специалистам всех наименований, имеющим высшую квалификационную категорию и ученую степень кандидата медицинских наук.

15-й разряд присваивается врачам-специалистам всех наименований, имеющим высшую квалификационную категорию и ученую степень доктора медицинских наук.

Таким образом, высшим разрядом для практикующих врачей является пятнадцатый. Далее идут уже административные должности в медицине. Медицинские сестры имеют диапазон по тарифной сетке от 5-го до 9-го, в зависимости от рода деятельности и квалификационной категории. Квалификационная категория должна учитывать стаж работника и его образование.

Тарифная сетка - это только минимальные государственные гарантии оплаты труда работников. При этом учреждения непроизводственной сферы имеют право дополнительно выплачивать своим работникам дополнительные надбавки и доплаты в пределах средств, направляемых на оплату труда.

У учителей дополнительные надбавки выплачиваются за классное руководство, заведование кабинетом, проверку тетрадей и т.д. - надбавки за эти обязанности выражаются в процентах от ставки работника и при повышении размера ставки (разряда) сумма надбавки, таким образом, также растет. Кроме того, ставка, определяемая в соответствии с разрядом ЕТС, относится к тому количеству часов, которые учитель должен отработать в ее пределах. Например, учитель младших классов сейчас должен отработать в пределах ставки 20 часов в неделю, а учитель старших (с 5-го по 11-й) классов - 18 часов в неделю. Это означает, что если учитель работает больше, то и заработная плата вырастает пропорционально количеству отработанных часов. Такой внешне небольшой размер рабочего времени, приходящегося на ставку, объясняется спецификой работы учителя, который должен кроме аудиторских часов (в классе) проработать часть времени без детей, готовясь к занятиям, и это время как бы негласно учитывается при определении его ставки и недельной нормы рабочего времени. Административная норма времени, приходящаяся на ставку, не имеет этих особенностей и соответствует 40 часам в неделю, как у служащих. Поэтому нередки случаи, когда директор как администратор получает меньше своих учителей, если они работают на 1,5 или 2 ставки. Правда, директор или завуч могут работать по своей специальности как учителя, но не более 9 часов в неделю.

Местные органы власти имеют возможность поощрять учителей и своими методами - например, в Москве Правительство столицы разрешило доплачивать молодым специалистам-выпускникам от 20% до 40% к ставке заработной платы, а отличникам, имеющий “красный” диплом - 50% из средств городской власти. Для поощрения учительского труда установлены ежегодные премии. Это наглядный пример заботы и метод привлечения молодежи в школы, который оправдывает себя.

Проведение аттестации работников организации или учреждения с целью присвоения работникам разрядов ЕТС есть обязанность администрации. Совместное постановление Министерства труда РФ и Министерства юстиции РФ “Основные положения о порядке проведения аттестации служащих учреждений, организаций и предприятий, находящихся на бюджетном финансировании» от 23.10.1992г. №27 утверждает основные положения о порядке проведения аттестации организаций и предприятий, находящихся на бюджетном финансировании.

Как видно, Единая тарифная сетка позволяет во многом унифицировать оплату труда работников, вместе с тем сохраняя возможность гибкого управления этой оплатой - для стимулирования труда это очень важно, ведь каждый работник хочет иметь возможность роста и получать за свой труд справедливую оплату. Поэтому многие предприятия из внебюджетной сферы создают свою тарифную сетку, используя некоторые принципы ЕТС и внося в нее и дополнения, основанные на специфике своих производств. Особенно это выгодно тем предприятиям, где много рабочих, большое количество различного персонала и в связи с инфляцией часто меняется зарплата - тогда, меняя базовый размер ставки первого разряда, легко рассчитать и все другие ставки и оклады, а для работников есть полная ясность в оплате труда, так как они могут рассчитать свой разряд заранее.

Формы оплаты трудав зависимости от количества труда и времени делятся на сдельную и повременную.

Сдельная форма оплаты труда характеризуется тем, что расценки определяются исходя из установленных разрядов работы (какой сложности считается именно эта работа), тарифных ставок и норм выработки (или норм времени). В силу того, что труд может быть простым и сложным, низко- и высококвалифицированным, необходимо нормирование труда, которое осуществляется с помощью тарифных систем.

Норма затраты труда *-* это комплекс норм выработки времени, объема обслуживания, численности, которые устанавливает администрация предприятия для своих работников в соответствии с определенным уровнем технологии, технического оснащения и организации производства именно этого предприятия. Очевидно, что в зависимости от состояния парка оборудования, например, на одном предприятии, данный заказ будет выполнен быстрее и меньшими силами, чем на другом, более технически отсталым. Значит, и нормы труда будут на этих предприятиях различными.

Нормы труда состоят из нескольких показателей: нормой выработкиизмеряется установленный объем работы, подлежащий выполнению в единицу рабочего времени. Норма времени *-* это величина затрат рабочего времени, установленная для выполнения единицы работы. Как разновидность нормы времени выступают нормы обслуживания (для обслуживающих работников) и нормированные задания (там, где нельзя измерять продукцию единицами, а есть одна единая работа, то есть задание). Таким образом, каждый вид работы имеет норму, которая позволяет оценить трудовой вклад работника в производство. Здесь нужно особо отметить, что работники предприятия должны быть извещены об изменении норм труда и введении новых норм не позже, чем за два месяца, так как новые нормы могут быть более тяжелыми для выполнения. В этом случае бухгалтеру нужно знать количество отработанного времени и тарифную ставку каждого работника. Сдельная расценка определяется путем деления часовой (дневной) тарифной ставки, соответствующей разряду выполняемой работы, на часовую (дневную) норму выработки. Она может быть определена также путем умножения часовой (дневной) тарифной ставки, соответствующей разряду выполняемой работы, на установленную норму времени в часах или днях. При этом нужно исходить из тарифных ставок (окладов) выполняемой работы, а не из тарифного разряда, присвоенного работнику (работник высокой квалификации должен иметь те же расценки, что и работник более низкой квалификации, если он справляется с работой).

Сдельные расценки не зависят от того, когда выполнялась расцениваемая работа - днем, вечером или ночью, а также от сверхурочности работы - для учета этих факторов работы есть специальные методы доплат. Но изменение норм труда или тарифных ставок влечет за собой пересчет отдельных расценок.

## Рассмотрим виды сдельной оплаты труда:

При прямой сдельной оплате труда заработная плата определяется путем умножения сдельной расценки на количество произведенной продукции или выполненных операций.

Сдельно-прогрессивная форма оплаты труда предполагает, что произведенная в пределах установленных норм продукция оплачивается по действующим на предприятии сдельным расценкам, а произведенная сверх норм продукция оплачивается по повышенным расценкам. Обязательным условием для работника является обеспечение какого-то исходного уровня выработки, называемого нормой.

Сдельно-премиальная форма оплаты труда означает, что заработная плата работника складывается из двух частей: сдельного заработка, исчисленного исходя из сдельных расценок и количества произведенной продукции, и премии, размер которой, как правило, устанавливается в процентном отношении к заработной плате. Показатели премирования устанавливаются с учетом особенностей производства и выпускаемой продукции и может зависеть от качества работы рабочего, срочности выполнения, отсутствия обоснованных жалоб со стороны заказчиков, экономии материалов и др.

Применение косвенно-сдельной формы оплаты труда целесообразно в том случае, когда от темпа и качества работы рабочего (чаще всего вспомогательного) напрямую зависит выработка обслуживаемых им основных рабочих. Косвенно-сдельная форма оплаты труда основана на том, что размер заработной платы вспомогательного рабочего (наладчика, комплектовщика и т.п.) определяется в процентах от заработка обслуживаемых им основных производственных рабочих. Косвенная сдельная расценка рассчитывается путем деления тарифной ставки на количество продукции, запланированной к выпуску рабочим-сдельщиком.

Аккордная форма оплаты труда предполагает, что оплата производится за весь объем работ по установленным расценкам с учетом максимального срока выполнения работ. Данная форма оплаты труда получила широкое распространение в строительстве. Характерной особенностью данной отрасли является необходимость выполнить комплекс различных работ к определенному сроку. При этом для выполнения строительно-монтажных, ремонтных или иных работ часто создаются бригады из рабочих различных специальностей. При аккордном подряде определяется весь объем работ, устанавливаются срок ее окончания и сумма ее оплаты. Пооперационная оплата не предусматривается. Аккордный заработок, рассчитанный исходя из оценки аккордного задания, распределяется на условиях, определенных бригадой:

* пропорционально отработанному каждым работником времени;
* в соответствии с коэффициентом трудового участия (КТУ);
* пропорционально квалификации работников, в зависимости от сложности выполняемых работ;
* другими способами, предусмотренными в коллективном договоре, положении об оплате труда на предприятии и т.п. или в договоре на выполнение работы, заключенным с работником.

Поскольку на ЗАО «ТД Тракт» не используется сдельная форма оплаты труда, рассмотрим порядок расчета заработной платы при сдельной форме оплаты труда на условных примерах:

Рабочий-повременщик 6 разряда отработал 168 часов и в течение месяца сэкономил материалов на 1500,00 рублей. Определим полный заработок рабочего, если на условном предприятии действует Положение о премировании за экономию материалов в размере 40% от суммы экономии. Тарифная часовая ставка 6 разряда - 25,00 рублей.

Здесь в расчете зарплаты будет несколько этапов:

а) вычисление повременной оплаты по количеству отработанных часов и почасовой тарифной ставке:

25,00 руб. х 168 час. = 4200,00 руб.

б) подсчет премии за экономию материалов - она зависит от сэкономленной суммы и процента премии:

(1500,00 руб. х 40%) / 100 = 600,00

в) общая сумма месячного заработка:

4200,00 руб. + 600,00 руб. = 4800,00 руб.

Для выполнения данного расчета потребовалась бы следующая документация:

- табель учета отработанного времени;

- личная карточка с обозначением разряда, т.е. тарифной ставки работника;

* положение о премировании за экономию - в нем указан процент премии за данный вид экономии.

Рассмотрим другой условный пример: рабочий-наладчик обслуживает участок механического цеха. Его заработок в соответствии с тарифной ставкой составляет 2000,00 руб. Норма выработки обслуживаемого участка составляет 1000 единиц продукции. В расчетном месяце было изготовлено 1150 единиц продукции.

Рассчитаем сумму заработной платы рабочего-наладчика:

Его зарплата увеличивается на коэффициент перевыполнения нормы выработки рабочими обслуживаемого им участка.

Коэффициент перевыполнения нормы выработки составляет:

1150 ед. / 1000 ед. = 1,15

Вспомогательному рабочему будет начислено:

2000,00 руб. х 1,15 = 2300,00 руб.

Требуемая документация:

* личная карточка с обозначением разряда, т.е. тарифной ставки работника;

- наряд на сдельную работу с указанием нормы выработки и реально выполненной работы;

- положение (распорядительный документ) о порядке расчета заработной платы рабочего вспомогательного производства в случае перевыполнения нормы выработки рабочими обслуживаемого им участка.

Повременная форма оплаты труда состоит в том, что оплачивается работа за единицу времени (как правило, это час работы) в соответствии с тарифной ставкой, которая зависит от квалификации работника. Такая оплата труда применяется, как правило, в тех случаях, когда труд работника невозможно нормировать или выполняемые работы не поддаются обоснованному учету. Повременно оплачивается труд руководящего и административно-хозяйственного персонала (слесари, сантехники, электрики), рабочих на ремонте и обслуживании машин и т.д.

Работникам, труд которых оплачивается повременно, устанавливается:

- должностной оклад (руководителя, служащие, технические исполнители) – размер заработной платы за полностью отработанный месяц;

- тарифная ставка (рабочим) – размер заработной платы за единицу времени.

Повременная форма оплаты труда имеет несколько разновидностей.

При применении простой повременной оплате труда оплачивается фактически проработанное время на основе тарифной ставки (месячные (оклад), дневные и часовые). Окладная форма применяется в основном для руководящего персонала и инженерно-технических работников с ненормированным рабочим днем: здесь трудно установить количество отработанных часов, так как эти работники часто задерживаются на работе, бывают в служебных командировках и иногда вынуждены работать в выходные дни. Поэтому в этом случае им в качестве заработной платы назначается приказом определенная сумма - оклад. При полностью отработанном работником месяце оклад начисляется ему полностью, а в случае частичного отсутствия на работе он получает часть оклада, пропорциональную отработанным дням месяца.

Бухгалтер ЗАО «ТД Тракт» проболел 6 рабочих дней при общей длительности рабочего месяца 20 дней. Размер его оклада составляет 6000,00 рублей и его начисленный заработок за проработанное время в феврале составит за 14 рабочих дней будет:

6000,00 руб./ 20 дней х 14 дней = 4200,00 руб.

Для данного бухгалтерского расчета использовался табель рабочего времени, в котором указывается число часов работы.

Повременно-премиальная оплата труда применяется в случае, когда условиями коллективного договора или контракта оговаривается процентная надбавка к месячной или квартальной заработной плате, которая является месячной или квартальной премией. Выплачивается эта премия в соответствии с условиями договора или контракта в том случае, если работником и в целом подразделением выполнен план работы за премиальный период.

В случае, когда работник в течение определенного периода времени отсутствовал на работе по уважительной причине (болезнь, подтвержденная документально, отпуск и т.п.), он премируется пропорционально отработанному времени, то есть за время его отсутствия премия не начисляется, но в целом премии он не лишается. При нарушении трудовой дисциплины и по решению трудового коллектива работник может быть лишен премии как полностью, так и частично - все эти условия должны быть оговорены коллективным договором или контрактом. По сложившейся практике месячные и квартальные премии начисляются в процентном отношении к сумме заработка, поэтому при различных суммах заработка и одинаковом проценте премии сумма премии в денежном выражении у работников может быть различна.

Рассмотрим порядок расчета заработной платы при повременно-премиальной оплате труда на условном примере: инженер имеет часовую ставку 100 руб./час и по условиям договора 40% премии ежемесячно. В течение месяца он отработал 100 рабочих часов.

Повременная оплата за 100 часов составит:

100 руб./час х 100 час = 10000,00 руб.

Сумма премии составит:

10000,00 руб. х 40/100= 4000,00 руб.

Полная сумма заработка за месяц составит:

10000,00 + 4000,00 = 14000,00 руб.

Для данного расчета требуется необходима следующая документация:

- личная карточка с обозначением разряда, т.е. тарифной ставки работника;

-положение (приказ) о премировании.

Согласно ст. 144 ТК РФ работодатель имеет право устанавливать различные системы премирования, стимулирующих доплат и надбавок с учетом мнения представительного органа работников. Указанные системы могут устанавливаться также коллективным договором.

Порядок и условия применения стимулирующих и компенсационных выплат (доплат, надбавок, премий и других) в организациях, финансируемых из федерального бюджета, устанавливаются Правительством Российской Федерации, в организациях, финансируемых из бюджета субъекта Российской Федерации - органами государственной власти соответствующего субъекта Российской Федерации, а в организациях, финансируемых из местного бюджета - органами местного самоуправления.

Премирование в рамках системы, указанной выше, то есть в соответствии с коллективным договором или контрактами, что подтверждается приказами о премировании по предприятию. Такие премии относят на себестоимость продукции, начисляют на их сумму соответствующие налоги, и они в системе оплаты труда предприятия носят обязательный характер.

Возможно также премирование, используемое вне системы оплаты труда - здесь премии носят сугубо поощрительный характер и выплачиваются за счет собственных средств предприятия из премиального фонда и других целевых фондов. Такое премирование не носит обязательного характера и назначается по усмотрению руководства предприятия. На себестоимость произведенной продукции данный вид премирования отнесен быть не может.

В связи с многообразием форм экономической деятельности в настоящее время применяются и иные, нетрадиционные для нашей страны, системы оплаты.

При системе плавающих окладов каждый раз в конце месяца при окончании работы и расчете оплаты труда каждого работника формируются новые должностные оклады на следующий месяц. Размер окладов повышается (или понижается) за каждый процент роста (или снижения) производительности труда на обслуживаемом данным специалистом участке работы при условии выполнения задания по выпуску продукции. Как очевидно, подобная система оплаты призвана стимулировать ежемесячное повышение производительности труда и хорошее его качество, так как при ухудшении этих показателей будет снижена заработная плата (оклад) на следующий месяц, и работнику придется доказывать свою трудовую состоятельность. Подобная система удобна для оплаты труда работников обслуживающих технику: наладчиков, сменных инженеров и т.д.

Система оплаты труда на комиссионной основе применяется сейчас в основном для работников, привлекаемых для работы по соглашениям и договорам. Здесь оплата устанавливается в виде фиксированной доли дохода, которой получает предприятие от реализации продукции или услуг, производимых этим работником. При этом важно вести четкий учет и расчет размера подобного дохода и по видам продукции, и по каждому работнику, и знакомить работающего со всеми финансовыми результатами работы предприятия для исключения недоверия с его стороны.

Бестарифная система оплаты труда ставит заработок работника в полную зависимость от конечных результатов работы всего рабочего коллектива, к которому принадлежит работник. Разумеется, применять такую систему в полной мере можно только там, где есть реальная возможность учесть результаты труда и где есть условия для общей заинтересованности и ответственного отношения каждого члена коллектива к работе. В противном случае хорошо работающие будут страдать от небрежного отношения к делу недостаточно ответственных работников. Кроме этого члены трудового коллектива должны хорошо знать друг друга и доверять своим руководителям, так как придется многое решать коллективным способом, и нужен морально единый настрой в коллективе. Поэтому, как правило, подобную систему оплаты труда применяют в относительно небольших коллективах с устойчивым составом работников (не только рабочих, но и руководителей и специалистов). Основной принцип бестарифной системы оплаты труда заключается в следующем: работнику присваивается определенный квалификационный уровень, но никакого твердого оклада или тарифной ставки не устанавливается (отсюда и возникло название системы).

В настоящее время есть несколько моделей применения бестарифной системы оплаты труда.

При первом варианте бестарифной системы оплаты труда каждому работнику присваивается относительно постоянный коэффициент, комплексно отражающий его квалификацию и размер трудового вклада в общие результаты труда. Делается это на основании данных о предыдущей деятельности работника и общих квалификационных характеристик специальности работника (например, ясно, что вклад рабочего-каменщика высокой квалификации явно выше, чем работа подсобного рабочего, хотя каждый делает свое дело честно и ответственно). Кроме квалификационного коэффициента, каждому члену трудового коллектива присваивается коэффициент трудового участия в текущей конкретной деятельности в рамках той работы, оплату которой нужно произвести. При этом расчет суммы, которая будет начислена работнику за эту работу, будет прямо зависеть от этих коэффициентов - постоянного коэффициента и коэффициента трудового участия - и от размера фонда заработной платы, начисленной по результатам общей работы всего коллектива. То есть каждый работник получит свою долю от общей оплаты.

Во втором варианте бестарифной системы оплаты труда вместо двух определяемых в первом варианте коэффициентов определяется один сводный коэффициент оплаты труда, одновременно учитывающий и фактор квалификации работника по его специальности, и результативность конкретной работы в данном коллективе при выполнении именно этого производственного задания. Разумеется, такой коэффициент не может быть в общем случае постоянным, так как в нем есть переменная часть. Поэтому он каждый раз пересматривается и определяется при расчете оплаты труда работника при выполнении трудового задания. Так как в таком методе распределения заработка много психологических элементов, необходимы хорошие взаимоотношения внутри коллектива для исключения обид, недопонимания и несправедливости. Руководству этого рабочего коллектива нужно быть хорошими организаторами и воспитателями, чтобы сложился определенный доброжелательный климат.

Кроме основного места работы сотрудник может иметь работу по совместительству. Работа по совместительству – это регулярно оплачиваемая работа, выполняемая работником на условиях трудового договора кроме его основной работы и в свободное от неё время. Заключение трудовых договоров о работе по совместительству допускается с неограниченным числом работодателей, если иное не предусмотрено федеральным законом. Работа по совместительству может выполняться работником как по месту его основной работы, так и в других организациях. Продолжительность рабочего времени, устанавливаемого работодателем для лиц, работающих по совместительству, не может превышать четырёх часов в день и 16 часов в неделю (ст.284 ТК). Не допускается работа по совместительству лиц в возрасте до восемнадцати лет, на тяжёлых работах, работах с вредными и опасными условиями труда, если основная работа связана с такими же условиями (ст.282 ТК).

Оплата труда лиц, работающих по совместительству, производится пропорционально отработанному времени, в зависимости от выработки либо на других условиях, определённых трудовым договором. При установлении лицам, работающим по совместительству с повременной оплатой труда, нормированных заданий оплата труда производится по конечным результатам за фактически выполненный объём работ. Лицам, работающим по совместительству в районах, где установлены районные коэффициенты и надбавки к заработной плате, оплате труда производится с учётом этих коэффициентов и надбавок (ст.285 ТК).

Оплата труда совместителей производится за фактически отработанное время в соответствии с присвоенным работнику разрядом (окладом) при повременной системе оплаты, а при сдельной системе оплаты труда – за произведённую продукцию или выполненный объём работ в соответствии с действующими на предприятии нормами и расценками. Премирование при работе по совместительству производится в порядке и на условиях, предусмотренных для основных работников, выполняющих аналогичные работы.

На работников – совместителей полностью распространяются правила внутреннего трудового распорядка для рабочих и служащих комбината.

Гарантии и компенсации для совместителей, совмещающих работу с обучением, предоставляются по основному месту работы. Другие гарантии и компенсации, предусмотренные Трудовым кодексом и иными нормативными актами, предоставляются лицам, работающим по совместительству, в полном объёме.

## **1.3. Особенности трудовых отношений при договорах гражданско-правового характера**

Договоры гражданско-правового характера не относятся к трудовым договорам, поэтому учет и оплата труда в соответствии с этими договорами несколько отличаются от описанного выше. Предметом всех гражданско-правовых договоров является определенный результат труда, выполнение индивидуального задания (заказа или поручения).

Подоговору подряда подрядчик обязуется выполнить своими силами и за свой риск определенную работу по заданию заказчика из своего материала или материала заказчика. Заказчик, со своей стороны, обязуется принять и оплатить выполненную работу, если она соответствует условиям договора и характеристикам качества. При этом подрядчик не включается в трудовой коллектив и не подчиняется правилам внутреннего трудового распорядка. В этом случае труд служит лишь способом исполнения взятых обязательств - подрядчик сам распределяет его во времени, учитывает его размер (при этом он не связан определенной мерой труда), сам организует работу и отвечает за ее качество.

Подрядчик обязан сохранить вверенное ему имущество, а заказчик обязан оплатить выполненную подрядчиком работу по сдаче всей работы, если иное не установлено законом или договором. Предметом договора подряда признается достигнутый при выполнении работ результат.

Договор поручения также относится к разряду договоров гражданско-правового характера, но он имеет другую направленность: одна сторона договора (поверенный) обязуется совершить от имени и за счет другой стороны (доверителя) определенные юридические действия.

Договор подряда и договор поручения должны обязательно содержать следующие данные: номер и дату заключения договора, реквизиты заказчика и подрядчика, содержание работ и их сметную стоимость, сроки выполнения работ, обязанности и ответственность сторон, особые условия, форс-мажорные обстоятельства, юридические адреса сторон, их подписи и печати.

Договорами гражданско-правового характера являются также договор аренды, договор купли-продажи, договор мены, авторские договоры, договоры контрактации (т.е. контракты между предприятиями-производителями и организациями-заготовителями, сбытовыми организациями) и т.п.

При оформлении договора подряда и договора поручения применяются, как правило, установленные формы. При завершении работ по договору подряда составляется приемно-сдаточный акт, в котором отмечаются следующие характеристики выполнения:

- проверено качество работ (проверяется полномочным представителем предприятия в присутствии исполнителя и соответствует правилам и условиям договора);

- работы (услуги) надлежащим образом оформлены и приняты в комплекте;

- при выполнении работ исполнителем произведены производственные затраты (указываются виды затрат, количество затрат, цена, сумма); предприятие оплачивает произведенные исполнителем затраты при выполнении работ в размере указанной суммы;

- может быть указана надбавка (скидка) к установленной в договоре оплате в размере твердой суммы или в процентах от стоимости;

- указывается окончательная стоимость выполненной работы с учетом всех дополнений и изменений, приведенных выше.

Разумеется, при заключении акта сдачи-приемки указываются реквизиты сторон, ставятся их подписи и печати. Если одной из сторон является частное лицо, его реквизитами являются его паспортные данные и личная подпись. При окончании работ по договору поручения составляется справка по установленной форме (акт).

Примечательно, что в работе большое внимание уделяется формам договоров. Это связано с тем, что при возникновении конфликтов и необходимости обращения в арбитраж или судебные органы невыполнение формы договоров или отсутствие указанных позиций в договоре может привести к отрицательному результату опротестования, хотя по содержанию, сторона, обратившаяся с иском, может быть полностью права.

Теперь сопоставим трудовой договор и договор гражданско-правового характера друг с другом, так как на практике работники часто не видят особой разницы между этими формами взаимоотношений. В результате нередки случаи, когда одинаковые, по сути, документы, оформляющие взаимоотношения с работающими, на одних предприятиях именуются трудовыми договорами (контрактами), на других - договорами подряда или поручения. Чтобы не сделать подобной ошибки, нужно проанализировать характер фактических трудовых отношений сторон.

Укажем основные расхождения в этих видах отношений*:*

1. Взаимоотношения сторон регулируются разными отраслями законодательства: при заключении трудового договора (контракта) - это трудовое законодательство, т.е. Трудовой кодекс РФ, а при заключении договоров гражданско-правового характера - Гражданский кодекс Российской Федерации.

2. Различны объем и характер прав и обязанностей сторон договора, ответственность, порядок расторжения и другие юридические последствия.

3. По трудовому договору, в соответствии со ст. 56 ТК РФ, работодатель обязуется предоставить работнику работу по обусловленной трудовой функции, обеспечить условия труда, предусмотренные настоящим Кодексом, законами и иными нормативными правовыми актами, коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами, содержащими нормы трудового права, своевременно и в полном размере выплачивать работнику заработную плату, а работник обязуется лично выполнять определенную этим соглашением трудовую функцию, соблюдать действующие в организации правила внутреннего трудового распорядка.

По договору подряда или поручения одна из сторон берется выполнить на свой страх и риск определенный объем работы, а заказчик должен оплатить выполненную работу, приняв ее в случае соответствия указанным в договоре характеристикам. Договор подряда имеет сходство с трудовым договором, так как в обоих случаях идет речь о выполнении работы и ее оплате, но единственное и чисто внешнее сходство.

Предмет трудового договора составляет выполнение работы по определенной специальности, квалификации или должности, круг обязанностей работников определяется тарифно-квалификационными справочниками, должностными инструкциями и уточняется в трудовом договоре.

Предметом договора подряда, как уже говорилось, является результат деятельности подрядчика, определяемый заказчиком и фиксируемый в договоре (подготовка отчета, постройка дачи и т.д.).

4. Заключая трудовой договор, гражданин становится членом трудового коллектива - он подчиняется правилам внутреннего трудового распорядка, указаниям и распоряжениям руководства. Подрядчик же не вступает в трудовой коллектив, он сам организует определенную в договоре работу и не находится в административном подчинении у заказчика.

5. Заключая трудовой договор (контракт), гражданин подпадает под действие трудового законодательства. Ему должны предоставляться соответствующие социальные гарантии и льготы (оплата больничных листов, отпуска, выплата пособий на детей и т.д.). Такими гарантиями и льготами не пользуются работающие по договорам подряда и поручения, хотя в совокупный годовой доход работника оплата труда по договорам гражданско-правового характера включается.

Законодательством Российской Федерации право удерживать взносы по единому социальному налогу (ЕСН) в части суммы, подлежащей уплате в Фонд социального страхования РФ заказчику не предоставлено (п. 3 ст.238 НК РФ), поэтому человек, работающий по этим договорам, не имеет социальных льгот. Вместе с тем в части суммы ЕСН, подлежащей уплате в Пенсионный Фонд и Фонд обязательного медицинского страхования, взносы с оплаты договоров подряда и поручения взимаются. Но работники, получающие заработную плату по договору гражданско-правового характера, могут получать пособия по социальному страхованию с сумм оплаты договора, если самостоятельно застрахуются в отделении Фонда социального страхования РФ и будут регулярно уплачивать страховые взносы.

Необходимо отметить, что название “трудовое соглашение”, иногда применяемое к договорам гражданско-правового характера, неверно - это синоним трудового договора (контракта). Надо обращать внимание на эту терминологию во избежание ошибок при оформлении расчетов с социальными фондами.

6. Договор подряда (поручения) прекращает свое действие при достижении результата, который был в нем оговорен. Оплата, как уже упоминалось, производится по согласованию сторон. У источника выплаты, то есть при расчете с подрядчиком или поверенным, работодатель должен удержать налог на доходы физических лиц (НДФЛ).

7. Действующее трудовое законодательство не распространяет на работников, заключивших с предприятием договор гражданско-правового характера всех видов (подряда, поручения, авторский договор и т.д.) порядок предоставления в обязательном порядке ежегодных оплачиваемых отпусков, так как в соответствии с ТК РФ право на отпуск имеют работающие по трудовому договору. Но вопросы оплаты труда, режима труда и отдыха, оплаты в случае заболевания, объем работы и сроки их выполнения, предоставление различных социальных льгот (спецпитания, оплаты проезда и т.п.) также оговариваются условиями гражданско-правового договора, поэтому в случае грамотного составления договора при согласии сторон есть возможность включить положения об оплате отпуска, социальные льготы и т.д. в графу договора “особые условия” - тогда все эти льготы должны быть предоставлены работодателем в порядке выполнения этого договора. В период действия договора его условия могут быть изменены по взаимному соглашению сторон, но не в одностороннем порядке. При этом подписывается документ, называемый “Дополнение к договору”.

В ЗАО «ТД Тракт» не было случаев заключения договоров гражданско-правового характера, но трудовые договора заключаются с каждым сотрудником, принимаемым на работу.

##### Обобщая изложенный материал, отметим, что в складывающихся новых условиях хозяйствования оплата труда перестала быть жестко управляемой. Вместо громоздкой, обязательной для применения системы норм и нормативов, являвшейся основой организации оплаты труда на любом предприятия, в настоящее время остался только нормативный минимальный уровень тарифных ставок, что привело к необходимости совершенствования форм первичной и сводной документации по учету труда и его оплаты.

Рассмотрев подробно систему и формы оплаты труда в РФ, можно сделать следующие выводы: во-первых, что ее реформирование идет в направлении оплаты затраченных усилий, учитывая все многообразие форм труда, а право предприятий самостоятельно формировать политику оплаты и организовывать бухгалтерский учет, позволяют довольно точно отражать затраченный труд и оплачивать его. С другой стороны труд – важная составляющая себестоимости продукции. Четкий его учет и контроль затрат на оплату труда позволяет выпускать конкурентоспособную продукцию, снижая долю расходов на труд в цене продукции. Труд, являясь главным источником дохода для человека, одновременно и стратегически важный фактор в масштабах страны, так как условия труда, оплата труда, налоги на оплату труда определяют такие субъективные факторы как настроения в обществе, лояльность к власти и такие объективные факторы как экономическая стабильность и рост.

Во-вторых, затраты на оплату труда в РФ, благодаря действующему законодательству учитываются достаточно полно и адекватно, но законодательные акты в некоторых частях нуждаются в переработке. С появлением и бурным развитием ЭВМ назревает необходимость ввести новые стандарты и новые типовые документы, удобные для обработки на ЭВМ и последующих записей в учетные регистры.

В-третьих, четко поставленный бухгалтерский учет затрат на оплату труда позволит избежать появления ошибок в определении сумм к начислению и неверному отражению бухгалтерского учета, облагаемой налогом базы.

При расчете заработной платы предприятия всех форм собственности должны руководствоваться нормами действующего трудового законодательства. Внутри предприятия вопросы оплаты труда регулируются заключенным коллективным договором (соглашением) между администрацией предприятия и трудовым коллективом или отдельными положениями по оплате труда. Положения таких документов не могут противоречить положениям трудового законодательства.

**2. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С РАБОТНИКАМИ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА**

## **2.1. Учет личного состава организации**

Для учета личного состава, отработанного времени, расчетов с работниками по начислению и выплате заработной платы организации используют унифицированные формы первичных документов по учету труда и его оплаты, утвержденные постановлением Госкомстата РФ от 06 апреля 2001 г. № 26. На ЗАО «ТД Тракт» (далее «ТД Тракт») широко применяются унифицированные формы документов по учету труда и его оплаты.

При приеме на работу в «ТД Тракт» новый сотрудник заполняет анкету и проходит собеседование с руководителем подразделения (отдела), который дает заключение о возможности приема на работу на обратной стороне анкеты, там же указываются сведения о том, в качестве кого может быть принят на работу нанимающийся, с каким окладом и с каким испытательным сроком. Затем с новым сотрудником заключается трудовой договор (Приложение 1) и составляется “Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу”, форма № Т-1(Приложение 2). Форма Т-1 заполняется в одном экземпляре работником отдела кадров на принимаемое организацией на работу лицо. Приказ о приеме на работу работника визируется в соответствующей службе организации для подтверждения оклада, устанавливаемого по штатному расписанию. С приказом (распоряжением), подписанным руководителем организации, работника знакомят под расписку.

Приказ о приеме на работу вместе с копией паспорта принимаемого на работу сотрудника передается в бухгалтерию организации, где на него открывается лицевой счет. Форму № Т-2“Личная карточка работника”(Приложение 3) заполняют и ведут в отделе кадров на каждого работника в одном экземпляре. В ее разделах содержатся общие сведения о работнике (фамилия, имя, отчество, дата и место рождения, образование и др.), его стаж, сведения о воинском учете, назначении и перемещении, повышении квалификации, переподготовке, отпуске, аттестации и дополнительные сведения.

Формой № Т-5“Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу” или формой № Т-5а «Приказ (распоряжение) о переводе работников на другую работу” (Приложение 4) оформляется перевод работника (работников) из одного подразделения «ТД Тракт» в другое. Ее заполняет в двух экземплярах сотрудник отдела кадров. Один экземпляр хранится в отделе кадров, другой передается в бухгалтерию для внесения изменений в лицевой счет. В распоряжении указываются: причина перевода (изменение к трудовому договору), размер оклада, надбавки по новому месту работы, дата перевода, и др. Распоряжение визируется руководителями соответствующих структурных подразделений на обратной стороне приказа и подписывается руководителем организации.

Для оформления и учета направлений работника в командировку в «ТД Тракт» применяется Приказ (распоряжение) о направлении работника в командировку (форма № Т-9). Приказ составляется работником кадровой службы на основании служебной записки (служебного задания) начальника отдела (подразделения) с просьбой направить сотрудника в служебную командировку с указанием причин, подписывается руководителем организации. В приказе о направлении в командировку указываются фамилия и инициалы, структурное подразделение, профессия (должность) командируемого, а также цель, время и место командировки. При необходимости в нем могут указываются источники оплаты сумм командировочных расходов, другие условия направления в командировку.

Командировочное удостоверение (форма № Т-10) является документом, удостоверяющим время пребывания в служебной командировке (время прибытия в пункты назначения и время убытия из них. В каждом пункте назначения делаются отметки о времени прибытия и выбытия, которые заверяются подписью ответственного должностного лица и печатью. Командировочное удостоверение выписывается в одном экземпляре работником кадровой службы на основании приказа о направлении в командировку и имеет тот же номе и дату, что и приказ. После возвращения из командировки в организацию работником составляется авансовый отчет с приложением документов, подтверждающих произведенные расходы, и командировочным удостоверением передается в бухгалтерию.

Для оформления и учета служебного задания для направления в командировку, а также отчета о его выполнении в «ТД Тракт» применяется форма № Т-10а «Служебное задание для направления в командировку и отчет о его выполнении». Служебное задание подписывается руководителем структурного подразделения, в котором работает командируемый работник, утверждается руководителем организации и передается в кадровую службу для составления приказа о направлении в командировку. Лицом, прибывшим из командировки, составляется краткий отчет о выполненной работе за период командировки, который предоставляется руководителю структурного подразделения.

Форма № Т-8 “Приказ (распоряжение) о прекращении действия трудового договора (контракта) с работником” (Приложение 5) оформляется при увольнении работника и заполняется в двух экземплярах: один остается в отделе кадров, другой передается в бухгалтерию. В нем указывают причину и основание увольнения. Приказ подписывается начальником структурного подразделения (цеха, отдела) и руководителем организации. На обратной стороне приказа бухгалтер может рассчитать заработную плату увольняемого: определяются средний заработок, начисленная сумма причитающейся заработной платы, размер компенсации за неиспользованный отпуск, выходное пособие, а также сумма удержанного НДФЛ. Эти данные переносятся в лицевой счет работника.

При увольнении сотрудника в «ТД Тракт», увольняемый идет в отдел кадров, который на основании личного заявления сотрудника составляет приказ на увольнение. Приказ визирует начальник структурного подразделения, в котором работал увольняемый, отдел кадров составляет табель рабочего времени за период, в котором сотрудник увольняется, подсчитывает количество неиспользованных дней отпуска и указывает его в приказе, выдает обходной лист. Увольняемый обходит лиц, ответственных за правомерность его увольнения, которые расписываются в обходном листе. К таким лицам относятся отдел кадров, бухгалтерия, начальник структурного подразделения, отдел информационных технологий и т.п. Бухгалтер рассчитывает сумму заработной платы и компенсации за неиспользованный отпуск на основании приказа и табеля рабочего времени и выдает ее увольняемому. Увольняемый сотрудник получает в отделе кадров трудовую книжку только после предоставления подписанного обходного листа.

Полагаем, что учет личного состава в ЗАО «ТД Тракт» ведется вполне грамотно, в соответствии с требованиями действующего законодательства.

## **2.2. Учет рабочего времени и выработки**

Для правильного начисления заработной платы необходимо вести учет отработанного каждым работником времени.

По учету использования рабочего времени и расчетов с персоналом по оплате труда могут применяться “Табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы“ (ф. № Т-12) или “Табель учета использования рабочего времени“ (ф. №Т-13). Необходимо отметить, что табельный учет охватывает всех работников организации. Каждому из них присваивается определенный табельный номер, который указывается во всех документах по учету труда и заработной платы. Сущность табельного учета заключается в ежедневной регистрации явки работников на работу, ухода с работы, всех случаев опозданий и неявок с указанием их причины, а также часов простоя и часов сверхурочной работы.

Форма № Т-12 “Табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы” применяется для контроля за соблюдением установленного режима рабочего времени персонала организации, получения данных об отработанном времени, расчета заработной платы; ведется табельщиком (мастером) и подписывается начальником структурного подразделения. Данные табельного учета используют при составлении статистической отчетности и начислении заработной платы. Это документ, на основании которого начисляется заработная плата за отработанное время работникам с повременной оплатой труда и с окладом по штатному расписанию.

Форма № Т-13 “Табель учета использования рабочего времени” (Приложение 6) применяется для тех же целей, что и форма № Т-12, при автоматизированной обработке данных. В ней ведется только учет явок и неявок, отработанного времени и проводятся данные для начисления заработной платы по видам и направлениям затрат. Все остальные необходимые сведения для статистической отчетности и бухгалтерского учета получают с помощью вычислительных машин. Для учета использования рабочего времени всех категорий служащих и контроля за соблюдением рабочими и служащими трудового распорядка, для получения данных об отработанном времени, а также для составления статистической отчетности по труду на «ТД Тракт» ведется табель учета использования рабочего времени по форме № Т-13.

Табель представляет собой перекрестную таблицу, где по горизонтали заполняются дни месяца, а по вертикали заполняется список фамилий работников с указанием их табельных номеров и наименования должностей. Для отражения использования рабочего времени за каждый день в табеле (графа 4) отведено две строки: одна - для условных обозначений видов затрат рабочего времени, другая – для записи количества часов по ним. Каждый день расчетного месяца для каждого работника, заработок которого рассчитывается, может быть рабочим, выходным, праздничным днем, днем отпуска и т.п. - поэтому в клетке табеля, относящейся к каждому конкретному дню каждого работника, ставится стандартное условное обозначение («Я» - явка, «Б» – больничный, «ОТ» – отпуск и т.д.). Количество часов, отработанных работником в день, проставляется числом, равным продолжительности рабочего дня (например, 8 – в простой рабочий день, а в предпраздничный - 7). Невыход на работу без уважительных причин является прогулом (ставится ноль часов работы).

Отметки в табеле о причинах неявок на работу или о работе в режиме неполного рабочего дня, о работе в сверхурочное время и других отступлениях от нормальных условий работы, должны быть сделаны только на основании оформленных надлежащим образом документов: листка нетрудоспособности, справки о выполнении государственных или общественных обязанностей и т.п.

В ЗАО «ТД Тракт» начальники каждого структурного подразделения учитывают явки (неявки) сотрудников своего подразделения самостоятельно, и подают данные в отдел кадров. Уполномоченный сотрудник отдела кадров составляет сводный табель на сотрудников всего предприятия в одном экземпляре. Заполненный табель подписывается лицом, ответственным за его ведение, и руководителем, после чего сдается в бухгалтерию предприятия, где на его основе рассчитывается заработная плата. Вместе с табелем в бухгалтерию передаются приказы о предоставлении отпусков сотрудникам, больничные листки нетрудоспособности и т.п. Таким образом, для бухгалтера ЗАО «ТД Тракт» табель учета использования рабочего времени является одним из первичных документов, на основании которого производится расчет заработной платы. Поскольку на предприятии применяется окладная форма оплаты труда, табеля учета рабочего времени достаточно для правильного расчета заработной платы.

## **2.3. Учет начисления оплаты труда**

В соответствии со ст. 135 ТК РФ системы заработной платы, размеры тарифных ставок, окладов, различного вида выплат устанавливаются:

работникам организаций, финансируемых из бюджета, - соответствующими законами и иными нормативными правовыми актами;

работникам организаций со смешанным финансированием (бюджетное финансирование и доходы от предпринимательской деятельности) - законами, иными нормативными правовыми актами, коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами организаций;

работникам других организаций - коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами организаций, трудовыми договорами.

Система оплаты и стимулирования труда, о которых говорилось выше, повышение оплаты за работу в ночное время, выходные и нерабочие праздничные дни, сверхурочную работу и в других случаях, устанавливается работодателем с учетом мнения выборного профсоюзного органа данной организации. Условия оплаты труда, определенные трудовым договором, не могут быть ухудшены по сравнению с установленным Трудовым кодексом РФ, законами, иными нормативными правовыми актами, коллективным договором, соглашениями.

В случаях, когда условия труда отклоняются от нормальных, оплата труда осуществляется с применением системы доплат и надбавок (ст. 149 ТК РФ). Отклонениями от нормальных условий труда считается работа в сверхурочное время, ночное время, выходные и праздничные дни. Предприятия самостоятельно устанавливают размер доплат за отклонение условий работы от нормальных и порядок их выплаты. При этом они должны учитывать, что минимальные размеры доплат установлены законодательством.

В соответствии с п.3 ст. 255 НК РФ начисления компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда, в том числе надбавки к тарифным ставкам и окладам за работу в ночное время, работу в многосменном режиме, за совмещение профессий, расширение зон обслуживания, за работу в тяжелых, вредных условиях труда, за сверхурочную работу и работу в выходные и праздничные дни, производимые в соответствии с законодательством РФ, в целях налогообложения прибыли включаются в расходы налогоплательщика на оплату труда.

Отклонения от нормальных условий работы оформляются листком на доплату, который выписывают на бригаду или отдельного рабочего. В нем указывают номер основного документа (наряда, ведомости и др.), к которому производится доплата, содержание дополнительной операции, причину и виновника доплат и расценку.

Доплата за работу в ночное время осуществляется на основании табеля учета рабочего времени с итоговым количеством за месяц и регулируется ст. 96 и 154 ТК РФ. Ночным считается время с 22 часов до 6 утра (продолжительность работы (смены) в ночное время сокращается на один час). Оплата такого времени производится рабочим повременщикам – не ниже 7/6 дневного часа при 7-часовом рабочем дне и не ниже 6/5 – при 6-часовом рабочем дне; рабочим сдельщикам – сверх сдельной заработной платы доплата за каждый час производится не ниже 1/6 или 1/5 тарифной ставки рабочего.

Доплата за работу в сверхурочное время также подтверждается данными табеля. Согласно ст.152 ТК РФ сверхурочная работа оплачивается за первые два часа не менее чем в полуторном размере, а за последующие часы – не менее чем в двойном. Сверхурочные работы не должны превышать для каждого работника четырех часов в течение двух дней подряд и 120 часов в год (ст. 99 ТК РФ). По желанию работника сверхурочная работа вместо повышенной оплаты может компенсироваться предоставлением дополнительного времени отдыха, но не менее времени, отработанного сверхурочно.

Оплата работы в праздничные дни должна подтверждаться приказом на работу в праздничные дни и табелем учета рабочего времени. Работа в выходной и нерабочий праздничный день оплачивается не менее чем в двойном размере (ст. 153 ТК РФ). По желанию работника, работавшего в выходной или праздничный день, ему может быть предоставлен другой день отдыха. В этом случае работа в нерабочий праздничный день оплачивается в одинарном размере, а день отдыха оплате не подлежит.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета расчеты по оплате труда ведутся по счету 70, который так и называется - “Расчеты с персоналом по оплате труда”. При этом на указанном счете учитывается информация о расчетах по оплате труда не только с работниками, состоящими в штате предприятия, но и с внесписочными сотрудниками. Сюда включаются все виды заработной платы, премии, входящие в систему оплаты труда предприятия, пособия, пенсии работающих пенсионеров, а также причитающиеся работникам доходы по акциям и другим ценным бумагам данного предприятия. Так как счет этот пассивный, то по кредиту счета 70 отражаются начисление сумм заработной платы, премий, пособий, пенсий и других доходов работника. По дебету этого счета показываются их выплата, а также суммы начисленных налогов, платежей по всем видам исполнительных документов и прочие удержания. Сальдо на конец месяца характеризует сумму оставшегося за предприятием долга по заработной плате перед работниками. Как правило, это заработная плата, начисленная за вторую половину месяца, плюс не выданные по разным причинам в течение месяца средства.

Для отражения в бухгалтерском учете начисленной зарплаты предприятие самостоятельно выбирает счет по учету затрат в соответствии с видом деятельности предприятия и структуры производства, который соответствует данному типу производства. Предприятие выбирает тот счет, который соответствует виду производства, где трудится определенный работник, заработную плату которому начисляет бухгалтер. (Малые предприятия, не имеющие вспомогательных и других дополнительных служб, все расходы на заработную плату по производству относят на счет 20 или 44). По дебету указанных счетов и заносятся начисленные суммы заработной платы работников соответствующих производств. По кредиту этих операций будет указан счет 70 “Расчеты с персоналом по оплате труда”.

Заработная плата может выплачиваться за счет разных источников:

- за счет отнесения зарплаты на себестоимость продукции или реализации товаров, работ, услуг:

Д-т 20 «Основное производство» (оплата труда производственных рабочих);

Д-т 23 «Вспомогательные производства» (оплата труда рабочим вспомогательных производств);

Д-т 25 «Общепроизводственные расходы» (оплата труда цехового персонала);

Д-т 26 «Общехозяйственные расходы» (оплата труда управленческого персонала);

Д-т 44 «Расходы на продажу» (оплата труда торгового персонала);

Д-т других счетов издержек (29 и др.) и

К-т 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

- начисление оплаты труда по операциям, связанным с заготовлением и приобретением производственных запасов, осуществлением капитальных вложений, ликвидацией основных средств и т.п. отражают по Д-ту 08, 10, 11, 15, 91 и К-ту 70.

- из нераспределенной прибыли предприятия по решению его собственников:

по Д-ту 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и К-ту 70 - отражают начисленные суммы премий, материальной помощи, пособий, выплаты социального характера, а также начисление доходов от участия в капитале организации.

Учет заработной платы может вестись как аналитически, так и синтетически, то есть как по каждому работнику в отдельности, так и обобщенно. Поэтому и учетные регистры по содержанию записанной в них информации подразделяются на регистры синтетического и аналитического учета.

К регистрам аналитического учета заработной платы относятся расчетные и расчетно-платежные ведомости, налоговые карточки, лицевой счет работника и т.п. Регистры синтетического учета - это мемориальные ордера, оборотные ведомости. Главная книга, журналы-ордера по счетам и группам счетов и т.д.

По учету расчетов с персоналом по оплате труда могут применяться «Расчетно-платежная ведомость» (ф. № Т-49), «Расчетная ведомость» (ф. № Т-51), «Платежная ведомость» (ф. №Т-53) и «Лицевой счет» (ф. № Т-54). В расчетной ведомости содержатся все расчеты по определению сумм заработной платы, подлежащих выплате работникам. Платежную ведомость используют лишь для выплаты заработной платы. В ней указывают фамилии и инициалы работников, их табельные номера, суммы к выдаче и расписку в получении заработной платы. Расчетно-платежные ведомости или замещающие их расчетные и платежные ведомости применяют для расчетов с работниками за целый месяц. Лицевые счета представляют собой документы, на лицевой стороне которых записываются необходимые сведения о работнике (семейное положение, разряд, оклад, стаж работы, время поступления на работу и др.), а на обратной стороне – все виды начислений и удержаний из заработной платы за каждый месяц. По эти данным легко рассчитать средний заработок за любой период.

В ЗАО «ТД Тракт» применяется окладная форма оплаты труда. Оклады утверждены в Штатном расписании (форма № Т-3). Штатное расписание (Приложение 8) утверждается приказом руководителя организации (Приложение 7) и содержит перечень структурных подразделений, должностей, сведения о количестве штатных единиц, должностных окладах, надбавках и месячном фонде заработной платы. Изменения в штатное расписание могут вноситься только в соответствии с приказом (распоряжением) руководителя организации или уполномоченным им лицом.

ЗАО «ТД Тракт» занимается торговой деятельностью, поэтому заработная плата начисляется по дебету счета 44 «Расходы на продажу» и кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Бухгалтерский учет (в том числе и расчет заработной платы) на предприятии ведется автоматизированным способом с помощью вычислительных машин. Данные штатного расписания, в котором содержится перечень структурных подразделений, должностей, сведения о количестве штатных единиц, должностных окладах сотрудников заведены в справочник бухгалтерской программы «Бэст». Бухгалтер заводит данные табеля и изменение в штатном расписании в бухгалтерскую программу, и программа автоматически рассчитывает заработную плату и сумму налогов с заработной платы в соответствии с заложенными в нее алгоритмами расчета. Алгоритмы расчета заработной платы и налогов составлены в соответствии с действующим законодательством. После расчета заработной платы бухгалтер распечатывает расчетную ведомость заработной платы (Приложение 9) и выборочно проверяет, правильно ли произведены расчеты сумм отпускных, больничного листа нетрудоспособности, правильно ли удержан НДФЛ и рассчитан ЕСН. После проверки он отдает расчетную ведомость на утверждение главному бухгалтеру и руководителю предприятия. Выплата заработной платы производится на основании платежной ведомости (Приложение 10), составляемой по каждому подразделению предприятия отдельно.

При выдаче наличных денег из кассы организации необходимо руководствоваться Порядком ведения кассовых операций в РФ, утвержденным решением Совета директоров Банка России от 22 сентября 1993 г. № 40. Деньги на выплату заработной платы, пособий по временной нетрудоспособности, премий и т.д. получают в обслуживающем организацию банке. Организации, имеющие выручку, могут по согласованию с банком расходовать и на оплату труда.

Заработная плата выплачивается не реже чем каждые полмесяца, а отпускные - не позднее, чем за три дня до начала отпуска (ст. 136 ТК РФ). При увольнении работника все суммы, причитающиеся ему от организации, выплачиваются в день увольнения. Заработная плата выдается в сроки, установленные правилами внутреннего распорядка, коллективным или трудовым договором. Эти даты указываются в предоставленных банку кассовых заявках. За первую половину месяца (с 1-го до 15-е число включительно) выдают аванс (обычно с 16-го по 20-е число текущего месяца). Наиболее распространен вариант, при котором аванс выплачивается в заранее обусловленном размере (например, 40% фактического заработка за прошлый месяц). Заработная плата за вторую половину месяца выдается с 1-го по 10-е число следующего месяца. Если день выдачи заработной платы приходится на выходной или праздничный день, то она должна быть выплачена накануне. Деньги для расчетов с уволенными и уходящими в отпуск, а также с работниками нештатного (несписочного) состава выдаются независимо от установленных сроков выплаты заработной платы штатным работникам.

Для получения заработной платы в банк представляются следующие документы: чек, платежные поручения на перечисление в бюджет налоговых платежей с заработной платы, платежные получения в пользу различных организаций и лиц на суммы, удержанные из заработной платы работников по исполнительным листам, по другим исполнительным документам и личным обязательствам. Аванс и заработная плата за вторую половину месяца выдаются в течение 3 дней, включая день получения денег в банке. Так, если деньги получены в понедельник, то в среду сумма неполученной зарплаты должна быть сдана в банк. Выплата заработной платы, пособий и премий производится по расчетно-платежной или платежной ведомости. При получении денег работник расписывается в ведомости. Выдача денег лицу, не являющемуся штатным сотрудником, осуществляется по предъявлении документа, удостоверяющего личность получателя. Деньги могут выдаваться по расходному кассовому ордеру. В нем получатель указывает название и номер документа, дату его выдачи, наименование его организации.

Заработная плата выдается работникам из кассы по расчетно-платежным документам в течение З-х дней с момента получения из банка денег для ее выплаты. По истечении этого срока в платежных ведомостях против фамилии лица, не получившего причитающуюся ему сумму, кассир ставит штамп “депонент” (или делает аналогичную пометку вручную). При закрытии каждой платежной ведомости кассир указывает выплаченную и депонированную сумму заработной платы. В целом их сумма должна полностью соответствовать сумме, указанной как результат платежной ведомости.

Далее депонированные суммы учитываются отдельно следующим образом:

а) по каждому работнику в книге учета депонированной заработной платы ведется аналитический учет;

б) депонированные суммы сдаются в банк, обслуживающий предприятие, и на сданные суммы составляется общий расходный кассовый ордер.

в) когда работник приходит получать депонированные суммы, ему выписывается уже индивидуальный расходный кассовый ордер на сумму неполученных им денег, а в книге делается соответствующая пометка: указывается дата и номер расходного кассового ордера, по которому деньги были получены.

При этом бухгалтер делает следующие проводки:

1. Оформление неполученной заработной платы (депонирование):

*Д-т 70 – К-т 76* - закрывается расчетно-платежная ведомость на общую сумму депонируемой зарплаты;

*Д-т 51 – К-т 50* - возврат денег на расчетный счет банка предприятия на эту же сумму.

2. Получение депонированной ранее заработной платы:

*Д-т 50 – К-т 51* - получение средств с расчетного счета в банке на оплату депонентов;

*Д-т 76 – К-т 50* - списание выданной заработной платы с депонента.

Так же оформляются и другие, по какой-либо причине неполученные работником суммы (премии, выплаты, пособия и т.д.).

Работник имеет право на получение депонированной заработной платы в течение трех лет. По истечении этого срока невостребованные суммы как внереализованные доходы присоединяются к прибыли:

*Д-т 76 – К-т 91* – отнесение невостребованной суммы на счет прочих доходов организации.

В ЗАО «ТД Тракт» заработная плата выдается один раз в месяц в срок до десятого числа месяца, следующего за отчетным. Выдача заработной платы осуществляется из наличной выручки, поступающей в кассу от продажи товаров, из-за этого выдача заработной платы иногда растягивается на срок до пяти дней. Деньги с расчетного счета не снимаются. Учет движения средств по счету 70 ведется в карточке самого счета “Расчеты с персоналом по оплате труда” (Таблица 1) с указанием номера той хозяйственной операции, которая соответствует сумме, стоящей в той же строке карточки счета (Таблица 2).

Таблица 1

**Журнал хозяйственных операций по счету**

**70 «Расчеты по оплате труда» за февраль 2003 года**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Дата | Хозяйственная операция и документы для  ее подтверждения | Сумма,  руб. | Корреспонди-  рующие счета |
| 1 | 10.02.03 | Выдана через кассу зарплата работникам за февраль (платежная ведомость) | 2621480 | Д 70 - К 50 |
| 2 | 10.02.03 | Депонирована зарплата Сергеенко К.Н.  (карточка депонента) | 3520 | Д 70 - К 76 |
| 3 | 28.02.03 | Начислена зарплата сотрудникам за февраль (расчетная ведомость) | 2668900 | Д 44 - К 70 |

###### Таблица 2

**Карточка счета 70 “Расчеты по оплате труда”**

|  |  |
| --- | --- |
| Дебет | Кредит |
| 1) 2621480руб.  2) 3520руб.  ДО = 2625000 руб. | С нач. 2625000 руб.  3) 2668900руб.  КО = 2668900 руб.  Сальдо кон. 2668900 руб. |

Подобным образом ведется учет по счету 70 в соответствии с журналом операций. Кроме карточек счетов сведения по состоянию счета 70 записываются в ведомости учета расходов на продажу по заказам и отделам.

Можно сделать вывод, что ЗАО «ТД Тракт» правильно отражает операции по начислению заработной платы. Аналитический учет ведется в разрезе сотрудников в полном объеме. Организации можно дать следующие рекомендации:

* выдавать заработную плату чаще, не реже двух раз в месяц;
* если наличной выручки не хватает для выдачи заработной платы, то необходимо снимать деньги с расчетного счета в банке.

## **2.4. Особенности начисления дополнительной заработной платы**

Сумма оплаты за непроработанное время, производимой в случаях, предусмотренных действующим законодательством, представляют собой дополнительную заработную плату.

Согласно ст. 114 ТК РФ штатным работникам ежегодно предоставляются очередные отпуска (основной отпуск). Право на использование отпуска за первый год работы возникает у работника по истечении шести месяцев его непрерывной работы в данной организации. По соглашению сторон оплачиваемый отпуск работнику может быть предоставлен и до истечения шести месяцев. Последующие очередные отпуска – по графику, который составляется с учетом мнения выборного профсоюзного органа (ст.123 ТК РФ). Основанием для расчета суммы отпускных является приказ, в котором указывается, кому предоставляется отпуск, с какого числа, продолжительность отпуска. С 1 февраля 2002 г. минимальная продолжительность отпуска – 28 календарных дней.

Расчет оплаты за отпуск производится исходя из средней заработной платы и количества дней предоставляемого отпуска. Для исчисления средней заработной платы расчетным периодом является три календарных месяца, предшествующих месяцу начала отпуска. Организации, кроме бюджетных, могут устанавливать всем или отдельным категориям работников расчетный период в двенадцать календарных месяцев, предшествующих уходу в отпуск. При этом из расчетного периода исключается время, а также начисленные сумы, когда работник получал пособие по временной нетрудоспособности, был в отпуске без сохранения средней заработной платы (по семейным обстоятельствам), не работал в связи с простоем не по вине работника, а также по другим причинам, предусмотренным законодательством. Кроме того, при расчете средней заработной платы из расчетного периода исключаются праздничные дни, установленные законодательством. Если в расчетном периоде или в том месяце, когда работник уходит в отпуск, произошло повышение тарифных ставок или окладов по отрасли или на предприятии, то заработок работника должен корректироваться на коэффициент повышения. Эта корректировка не производится, если тарифная ставка или оклад повышены у конкретного работника.

Необходимо отметить, что замена отпуска компенсацией за него не допускается. Лишь часть отпуска, превышающая 28 календарных дней, по письменному заявлению работника может быть заменена денежной компенсацией (ст. 126 ТК РФ). Замена отпуска денежной компенсацией беременным женщинам и работникам в возрасте до 18 лет, а также работникам, занятым на тяжёлых работах и работах с вредными и (или) опасными условиями труда, не допускается (ст.126 ТК).

Если работник увольняется или переводится на другое предприятие, не использовав очередной отпуск, то ему начисляется компенсация за неиспользованный отпуск (ст. 127 ТК РФ). Средний дневной заработок для оплаты отпусков и выплаты компенсации за неиспользованные отпуска исчисляется за последние три календарных месяца путем деления суммы начисленной заработной платы на 3 и на 29,6 (среднемесячное число календарных дней). Средний дневной заработок для оплаты отпусков, предоставляемых в рабочих днях, в случаях, предусмотренных ТК РФ, а также для выплаты компенсации за неиспользованные отпуска определяется путем деления суммы начисленной заработной платы на количество рабочих дней по календарю шестидневной рабочей недели (ст. 139 ТК РФ).

Рассмотрим пример: работнику ЗАО «ТД Тракт» предоставляется отпуск согласно графику отпусков, утвержденному в организации, с 1 марта 2002 года продолжительностью 28 дней. В данном примере отпуск начинается 1 марта и заканчивается 29 марта, поскольку 8 марта является праздничным нерабочим днем, который в число календарных дней отпуска не включается. Ввиду того, что два последующих дня 30 и 31 марта являются выходными, работник должен приступить к работе в понедельник 1 апреля 2002 года). За три месяца, предшествующих месяцу предоставления отпуска, работнику были произведены следующие начисления:

В декабре 2001г.: оклад в размере 7000 руб., ежемесячная премия за производственные результаты - 3000 руб. Общая сумма начислений – 10000 руб.

В январе 2002г.: оклад в размере 7000 руб., ежемесячная премия за производственные результаты - 5000 руб. Общая сумма начислений - 12000 руб.

В феврале 2002г.: оклад в размере 7000 руб., ежемесячная премия за производственные результаты - 4500 руб. Общая сумма начислений - 11500 руб.

Сумма среднего дневного заработка:

(10000руб. + 12000руб. + 11500руб.)/ (3 \* 29,6дн) = 377,25 руб./дн.

Сумма отпускных:

377,25 руб./дн. \* 28 дн. = 10563 руб.

Рассмотрим другой пример: работник принят на работу в ЗАО «ТД Тракт» 1 мая 2001 года, а 4 апреля 2002 года уволен по собственному желанию. При отпуске в 28 календарных дней размер компенсации рассчитывается исходя из 2,3 дней за каждый месяц работы в рабочем году (28календарных дней / 12 месяцев). В 2001 и 2002 годах работник отработал полные 11 месяцев, за которые у него появляется право на 25 календарных дней отпуска (2,3 дня \* 11 мес.).

За расчетный период работнику выплачены следующие суммы:

Январь - 6000 руб. Февраль - 6000 руб. Март - 6000 руб.

Сумма среднего заработка за один календарный день:

(6000 + 6000 +6000) / ( 3\*29,6) = 202,70 руб.

Сумма компенсации за неиспользованный отпуск:

202,70 руб./дн. \* 25дн. = 5067,57 руб.

Форма № Т-6 “Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику” или форма № Т-6а «Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работникам» (Приложение 11, 12) применяется для оформления ежегодного отпуска и отпусков других видов, предоставляемых членам трудового коллектива «ТД Тракт» в соответствии с действующими законодательными актами и положениями, коллективным договором и графиком отпусков. График отпусков (форма № Т-7) применяется для отражения сведений о времени распределения ежегодных оплачиваемых отпусков работников всех структурных подразделений организации на календарный год по месяцам. График отпусков - сводный график. При его составлении учитываются действующее законодательство, специфика деятельности организации и пожелания работников. В ЗАО «ТД Тракт» график отпусков визируется руководителем кадровой службы, согласовывается с руководителями структурных и утверждается руководителем организации. При переносе срока отпуска на другое время с согласия работника и руководителя структурного подразделения в график отпусков вносятся соответствующие изменения.

Для расчета причитающейся работнику заработной платы и других выплат при предоставлении ему ежегодного оплачиваемого или иного отпуска применяется «Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику» (форма №Т-60). При расчете среднего заработка для оплаты отпуска в графе 3 показывается общая сумма выплат, начисленных работнику за расчетный период, согласно правилам исчисления среднего заработка. В графах 4, 5 указывается количество рабочих (календарных) дней, часов, приходящихся на отработанное время в расчетном периоде. Графа "Количество часов расчетного периода" заполняется при расчете оплаты отпуска работнику, которому установлен суммированный учет рабочего времени.

При расчете среднего заработка для выплаты компенсации за неиспользованный отпуск применяется «Записка – расчет при прекращении действия трудового договора (контракта) с работником» (форма № Т-61), которая составляется работником кадровой службы или уполномоченным лицом. Расчет причитающейся заработной платы и других выплат производится работником бухгалтерии.

В ЗАО «ТД Тракт» приказ о предоставлении отпуска составляется на основании личного заявления работника и заполняется в двух экземплярах (один остается в отделе кадров, другой передается в бухгалтерию), подписывается начальником структурного подразделения, руководителем организации и самим работником. Этот документ содержит все необходимые сведения для расчета отпускных сумм и удержаний. В бухгалтерии на основании приказа рассчитывается сумма отпускных. Эти данные переносят в лицевой счет. Бухгалтерская программаавтоматически рассчитывает сумму отпускных и сумму налогов с отпускных в соответствии с заложенными в нее алгоритмами расчета. Алгоритмы расчета отпускных и компенсации за неиспользованный отпуск составлены в соответствии с действующим законодательством. После расчета бухгалтер распечатывает расчетную ведомость заработной платы и выборочно проверяет, правильно ли произведены расчеты сумм отпускных, правильно ли удержан НДФЛ и рассчитан ЕСН.

Согласно ст. 116 ТК РФ предусмотрено предоставление дополнительных отпусков (ст. 116 ТК РФ) работникам, занятых на работах с вредными или опасными условиями труда, работникам с ненормированным рабочим днем, работникам, работающим в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях. Организации с учетом своих производственных и финансовых возможностей могут самостоятельно устанавливать дополнительные отпуска для работников, если иное не предусмотрено федеральными законами. Порядок и условия предоставления таких отпусков определяются коллективными договорами или локальными нормативными актами.

Действующее законодательство предусматривает различные гарантии и компенсации работникам, совмещающим работу с обучением (глава 26 ТК РФ). В числе льгот – предоставление учебных отпусков. Работникам, направленным на обучение работодателем или поступившим самостоятельно в имеющие государственную аккредитацию образовательные учреждения среднего профессионального и высшего профессионального образования независимо от их организационно-правовых форм по заочной и очно-заочной (вечерней) формам обучения и успешно обучающимся в этих учреждениях, работодатель предоставляет дополнительные отпуска с сохранением среднего заработка для прохождения промежуточной аттестации от 30 до 50 календарных дней в зависимости от вида учебного заведения. Также для подготовки и защиты выпускной квалификационной работы и сдачи итоговых государственных экзаменов предоставляется учебный отпуск от двух до четырех месяцев, а для сдачи итоговых государственных экзаменов - один месяц. Работникам на период десять учебных месяцев перед началом выполнения дипломного проекта (работы) или сдачи государственных экзаменов может устанавливаться по их желанию рабочая неделя, сокращенная на 7 часов. За время освобождения от работы указанным работникам выплачивается 50 процентов среднего заработка по основному месту работы, но не ниже минимального размера оплаты труда. По соглашению сторон трудового договора сокращение рабочего времени производится путем предоставления работнику одного свободного от работы дня в неделю либо сокращения продолжительности рабочего дня в течение недели.

Право на оплачиваемый учебный отпуск возникает только у успешно обучающихся работников, т.е. у тех из них, которые не имеют академической задолженности. Учебные отпуска (как и иные льготы, связанные с обучением в учебных заведениях, установленные статьями 173-176 ТК РФ) предоставляются на основании письменного заявления работника и справки-вызова из учебного заведения.

В бухгалтерском учете начисление отпусков отражается по дебету счетов затрат и кредиту счета 70 аналогично начислению заработной платы.

В некоторых организациях ввиду сезонности производства отпуска работникам предоставляют в течение года неравномерно. Поэтому для более правильного определения себестоимости продукции суммы, выплачиваемые работникам за отпуска, относят на издержки производства в течение года равномерными долями независимо от того, в каком месяце эти суммы будут выплачиваться. Тем самым создается резерв для оплаты отпусков на счете 96 «Резервы предстоящих расходов». Делаются следующие проводки:

Д-т 20, 23, 25, 26, 44 - К-т 96 - отражается создание резерва

Д-т 96 - К-т 70 - начисленные суммы списывают на оплату отпусков

В «ТД Тракт» резерв на оплату отпусков не создается, сумма начисленных отпускных относится на расходы того периода, в котором предоставляется отпуск. Делается следующая проводка:

Д-т 44 - К-т 70 - начислена сумма оплаты отпусков.

К оплате за неотработанное время относится также оплата простоев. Простоем называют временную приостановку работы предприятия в целом или его отдельного подразделения по причинам производственного, организационно-технического или экономического характера. Простои, т.е. время, в течение которого работник, находясь на рабочем месте, не может исполнять свои трудовые обязанности, оплачиваются в том случае, если соблюдены два условия (ст. 157 ТК РФ):

- простой не является следствием вины работника (независимо от того, является ли виновником простоя работодатель или иное лицо);

- работник в письменной форме предупредил работодателя или представителя администрации о начале простоя.

Простои не по вине рабочего подтверждается листком о простое с указанием причин и виновников простоя, его продолжительности, тарифной ставки рабочего, размера оплаты и суммы. Согласно ст. 157 ТК РФ, время простоя не по вине рабочего оплачивается в размере не ниже 2/3 тарифной ставки (оклада) установленного работнику разряда. Время простоя по вине работника не оплачивается.

В бухгалтерском учете делаются следующие проводки:

*Д-т 20, 23, 25, 26 – К-т 70* - отражено начисление заработной платы за время простоя не по вине работника;

*Д-т 73 – К-т 20, 23, 25, 26* - предъявлены требования по возмещению потерь, вызванных простоем, произошедшим по вине работника;

*Д-т 70 (50) – К-т 73* удержана сумма в возмещение потерь по причине простоя из заработной платы (внесено в кассу).

Таким образом можно сделать вывод, что в ЗАО «ТД Тракт» в качестве дополнительной заработной платы используется только оплата ежегодных отпусков и компенсации за неиспользованный отпуск. Организация при расчете суммы отпускных полностью доверяет алгоритму расчета бухгалтерской программы «Бэст», что иногда влечет неправильность расчета (в случае сбоя программы) и не использует унифицированную форму документа «Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику» (форма №Т-60). При использовании данного документа можно проверить, не допустила ли бухгалтерская программа ошибку. Организации можно дать рекомендацию по использованию формы №Т-60.

## **2.5. Учет удержаний из заработной платы работника**

Сумма заработной платы, причитающаяся к выдаче работнику предприятия представляет собой разницу между суммами оплаты труда, начисленными по всем основаниям, и суммой удержаний. Удержания из заработной платы работника производятся в строгом соответствии с законодательством РФ. Обязательными удержаниями являются налог на доходы физических лиц и удержания по исполнительным листам.

При расчете удержаний бухгалтер должен помнить, что по ст. 138 ТК РФ общий размер всех удержаний не может быть более 20%, а в случаях, особо предусмотренных законодательством, 50% заработной платы, причитающейся к выплате работнику. При удержании из заработной платы по нескольким исполнительным документам за работником во всех случаях должно сохраниться 50% заработка.

Ранее налог на доходы физических лиц регулировался Законом РФ «О подоходном налоге физических лиц», но с 1.01.01г. в силу вступила глава 23 «Налог на доходы физических лиц» части II Налогового кодекса РФ. Согласно ст.210 НК РФ при определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные ими как в денежной, так и в натуральной форме, или право на распоряжение, которыми у них возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со ст.212 НК РФ. При получении дохода в натуральной форме в виде товаров (работ, услуг), иного имущества, налоговая база определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг) и иного имущества, исчисленная исходя из рыночных цен. При этом в стоимость таких товаров (работ, услуг) включается соответствующая сумма налога на добавленную стоимость, акцизов и налога с продаж (ст.211 НК РФ).

Необходимо помнить, что в налоговую базу не включаются суммы, указанные в ст.217 НК РФ – это государственные пособия (кроме пособий по временной нетрудоспособности), государственные пенсии и т.п.

Кроме того, при определении размера налогооблагаемой базы налогоплательщик имеет право на следующие налоговые вычеты:

* стандартные (ст.218 НК РФ),
* социальные (ст.219 НК РФ),
* имущественные (ст.220 НК РФ),
* профессиональные (ст.221 НК РФ) налоговые вычеты.

Наиболее распространенной группой вычетов являются стандартные вычеты, т.к. их производят непосредственно сами организации, в то время как право на остальные группы вычетов налогоплательщики, как правило, подтверждают самостоятельно. Из группы первых наиболее часто встречающиеся – это вычеты в размере 400 руб. в месяц на работника и 300 руб. в месяц на одного ребенка до 18 лет, а также учащегося дневной формы обучения до 24 лет с дохода, не превышающего 20 000 руб., исчисленного нарастающим итогом. При получении дохода свыше 20 000 руб. данные вычеты не предоставляются.

Приведем данные ЗАО «ТД Тракт» по расчету суммы НДФЛ: Иванов И.П. 1 января 2002 года был принят на должность начальника отдела региональных продаж в ЗАО «ТД Тракт» с месячным окладом 10 000 руб. В бухгалтерию предприятия Ива­нов И.П. подал заявление с просьбой предоставить ему вычет на содержание од­ного ребенка в возрасте до 18 лет и одного студента дневной формы обучения в возрасте до 24 лет. Вместе с заявлением он представил документы, подтверж­дающие его право на вычеты (свидетельства о рождении детей и справку об обучении старшего ребенка в институте).

Общая сумма заработной платы, начисленной Иванову И.П. за январь-фев­раль 2002 года, составила 20 000 руб.

Общая сумма стандартных налоговых вычетов, предоставленных за эти два месяца, составила 2000 руб. (400 руб. \*2 мес. + 300 руб. \* 2 чел. \* 2 мес.).

Общая сумма налога на доходы, удержанная из заработка Иванова И.П. за ян­варь-февраль 2002 года, составила 2340 руб. ((20 000 руб. - 2000 руб.) \* 13%).

В марте 2002 года Иванову И.П. была начислена заработная плата в размере 10 000 руб.

Чтобы определить сумму налога, которую ЗАО «ТД Тракт» должно удержать в марте 2002 года, необходимо сделать следующие расчеты:

1. Рассчитать сумму дохода, начисленного Иванову И.П. нарастающим ито­гом с начала года:

10 000 руб. \* 3 мес. = 30 000 руб.

2. Рассчитать налоговую базу. Для этого сумму дохода нужно уменьшить на сумму стандартных налоговых вычетов. Начиная с марта 2002 года вычеты Иванову И.П. не предоставляются, так как его доход превысил 20 000 руб.:

30 000 руб. - 2000 руб. = 28 000 руб.

3. Рассчитать общую сумму налога на доходы Иванова И.П. за три месяца 2002 года:

28 000руб. \* 13% =3640 руб.

4. Определить сумму налога, которую следует удержать из заработной платы Иванова И.П. за март:

3640 руб. - 2340 руб. = 1300 руб.

В марте 2002 года в бухгалтерском учете будут сделаны следую­щие проводки (для упрощения примера порядок исчисления единого социаль­ного налога не рассматривается):

Д-т 20 - К-т 70 - 10 000 руб. - начислена заработная плата Иванову И.П.;

Д-т 70 - К-т 68 субсчет «Расчеты по НДФЛ» - 1300 руб. - удержан подоходный налог из заработной платы за март;

Д-т 70 К-т 50 - 8700 руб. (10 000 - 1300) - выдана заработная плата.

Налоговая ставка НДФЛ устанавливаются ст.224 НК РФ, при этом практически все доходы граждан облагаются по ставке 13%. С сумм доходов в виде заработной платы исчисление налога производится налоговыми агентами (работодателями) нарастающим итогом с начала налогового периода по итогам каждого месяца с зачетом ранее удержанных сумм налога. Причем сумма налога определяется в полных рублях.

На счетах бухгалтерского учета суммы удержанного налога на доходы физических лиц должны отражаться по Д-ту 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и К-ту 68 «Расчеты с бюджетом». Перечисление сумм налога на доходы отражается: Дт 68 Кт 51 «Расчетный счет».

Другим видом удержаний является удержание по исполнительным листам. К исполнительным документам, согласно статье 7 Закона «Об исполнительном производстве», относятся: исполнительные листы, выдаваемые судами, судебные приказы, нотариально удостоверенные соглашения об уплате алиментов, постановления органов (должностных лиц), уполномоченных рассматривать дела об административных правонарушениях, удостоверения комиссии по трудовым спорам, выдаваемые на основании ее решений, постановления судебного пристава-исполнителя. Исполнительные документы носят для руководства предприятия обязательный характер, поэтому все поступившие в организацию такие документы должны быть зарегистрированы и не позднее следующего дня переданы в бухгалтерию под расписку ответственному лицу, назначенному приказом администрации. В бухгалтерии эти документы также регистрируются и далее хранятся как бланки строгой отчетности. О поступлении ис­полнительного документа должны быть извещены судебный пристав-исполнитель и взыскатель.

Из заработной платы физических лиц на основании исполнительных документов могут производиться удержания: алиментов на несовершеннолетних детей или на недееспособных родителей, сумм в возмещение вреда, причиненного физическим лицам в результате полной или частичной потери последними трудоспособности, потери кормильца, нанесения имущественного ущерба, сумм в возмещение имущественного вреда или ущерба, причиненного юридическим лицам, сумм в возмещение морального вреда.

Алименты (штрафы) могут удерживаться и по заявлению работника. Размер алиментов на содержание несовершеннолетних детей составляет:

на одного ребенка – ¼ (25%) от заработной платы за вычетом налога на доходы;

на 2 детей – 1/3 (33%) от заработной платы за вычетом налога на доходы;

на 3 и более детей – ½ (50%) от заработной платы за вычетом налога на доходы.

Кроме того, согласно Семейному кодексу, уплата алиментов осуществляется за счет плательщика, поэтому при переводе алиментов по почте с Плательщика должен быть удержан поч­товый тариф за пересылку.

Удержание алиментов в соответствии с «Перечнем видов заработной платы и иного дохода, из которых производится удержание алиментов на несовершеннолетних детей”, утвержденным Постановлением Правительства РФ №841 от 18.07.1996 г. происходит со всех видов дохода как по основной, так и по совмещенной работе, со всех видов доплат, с оплаты за время отпуска, с пособий по временной нетрудоспособности, с вознаграждения за общие годовые итого работы. Исключением являются суммы разовых единовременных премий, компенсационных выплат за работу во вредных условиях, не носящих постоянный характер, разовой материальной помощи.

Удержанные из заработной платы алименты должны быть в трехдневный срок со дня выдачи зарплаты выданы взыскателю лично из кассы, переводиться ему по почте или на счет в учрежде­нии банка. При выдаче алиментов наличными деньгами из кассы лич­но взыскателю или по его доверенности кассир обязан отметить номер, дату и место выдачи предъявленного паспорта или дру­гого документа, удостоверяющего личность получателя, а так­же место прописки получателя.

На сумму удержаний по исполнительным листам в бухгалтерском учете должны быть сделаны следующие записи:

Д-т 70 К-т 76 - на сумму удержанных алиментов;

Д-т 76 К-т 50 - на сумму выданных алиментов;

Д-т 76 К-т 51 - на сумму перечисленных алиментов почтовым переводом.

При увольнении работника, из заработной платы которого производятся удержания алиментов, бухгалтер обязан сделать на исполнительном листе отметки обо всех удержаниях и суммах оставшейся задолженности, заверив их печатью предприятия. В трехдневный срок исполнительный документ должен быть передан заказной корреспонденцией в суд по но­вому месту работы работника, а если оно неизвестно — в суд по месту его жительства. Если оно также неизвестно, исполнительный лист направляется в суд по местонахождению предприятия. О всяком движении исполнительного листа следует пись­менно уведомлять получателя алиментов.

Прочие удержания по исполнительным документам (за ущерб, причиненный предприятиям и физическим лицам, штрафы, удержания из заработной платы лиц, отбывающих исправительные работы без лишения свободы) производятся в размере, определенном самим исполнительным документом, с соблюдением установленных ограничений размеров удержаний, предусмотренных Законом «Об исполнительном производстве».

Пример: согласно поступившим на ЗАО «ТД Тракт» в текущем месяце исполнительным листам, с Ремнева Д.А. удерживаются и переводятся по почте алименты на содержание двоих несо­вершеннолетних детей в размере 1/3 от суммы заработной платы.

За сентябрь Ремневу Д.А. начислена заработная плата 6500 руб.

В бухгалтерском учете были сделаны следующие проводки:

Д-т 70 К-т 68 - 715 руб. ((6500 руб. - 400 руб. –600 руб) \* 13%) - удержан НДФЛ

Д-т 70 К-т 76 субсчет «Расчеты по алиментам» - 1928,33 руб. ((6500 руб. - 715 руб.) \* 1/3) - удержаны алименты

Д-т 70 К-т 76 субсчет «Расчеты по алиментам» - 192,83 руб. (1928,33 руб. \* 10%) -удержана стоимость почтового перевода суммы алиментов

Д-т 70 К-т 50 – 3663,84 руб. (6500 – 715 – 1928,33 – 192,83) - выдана заработная плата из кассы предприятия.

Полагаем, что учет удержаний из заработной платы сотрудников в ЗАО «ТД Тракт» ведется в соответствии с требованиями действующего законодательства.

# 3. УЧЕТ РАСЧЕТОВ С РАБОТНИКАМИ ПО ПРОЧИМ ОПЕРАЦИЯМ

## **3.1. Учет расчетов по предоставленным займам**

Согласно договору займа, одна сторона (заимодавец) передает в собственность другой стороне (заемщику) деньги или другие вещи, а заемщик обязуется возвратить заимодавцу такую же сумму денег (сумму займа) или равное количество других полученных им вещей того же рода и качества (ст. 807 ГК РФ). В том случае, если по договору займа передаются вещи, дата передачи определяется на основании накладной, а при передаче денежных средств - банковской выписки. В подтверждение договора займа и его условий может быть представлена расписка заемщика или иной документ, удостоверяющие передачу ему заимодавцем определенной денежной суммы или определенного количества вещей.

Одним из элементов стимулирования кадров в организациях служит выдача работникам беспроцентных займов. Договор займа - довольно распространенная сделка, получившая свое распространение достаточно давно и активно используемая в настоящее время.

Зачастую договор займа называют договором ссуды, что неверно, поскольку термин "ссуда" ("ссудодатель", "ссудополучатель") применяется согласно ГК РФ в отношениях, связанных с безвозмездным пользованием вещью (гл.36 ГК РФ).

Основные отличия данных видов договоров состоят в следующем:

объектом ссуды могут быть только вещи, в то время как объектом займа могут быть деньги и вещи, определенные родовыми признаками;

у объекта не происходит смены собственника при договоре безвозмездного пользования (ссуды), в то время как по договору займа объект передается заемщику в собственность;

заем может предусматривать обязанность заемщика уплатить процент за пользование займом, в то время как договором ссуды не предусмотрена уплата какого-либо вознаграждения ссудодателю.

Если заимодавцем является юридическое лицо, договор должен быть заключен в письменной форме независимо от размеров займа (ст.808 ГК РФ). Что касается уплаты процентов, то, в случае если стороны пришли к соглашению, что заем предоставляется беспроцентный, это необходимо прямо указывать в договоре, поскольку в соответствии со ст.809 ГК РФ, если иное не предусмотрено законом или договором займа, заимодавец имеет право на получение с заемщика процентов на сумму займа в размерах и в порядке, определенных договором. При отсутствии в договоре условия о размере процентов их размер определяется существующей в месте жительства заимодавца, а если заимодавцем является юридическое лицо - в месте его нахождения ставкой банковского процента (ставкой рефинансирования) на день уплаты заемщиком суммы долга или его соответствующей части.

Зачастую заем выдается работнику для вполне определенных целей, например, для приобретения жилья, на лечение и т.д., что позволяет стимулировать получение работником именно тех социальных благ, которые, по мнению работодателя, являются наиболее важными. Законодательство предоставляет возможность заимодавцу не только предоставлять именно целевой заем, но и контролировать выполнение заемщиком условия о том, что заем предоставляется для вполне определенных целей, для чего предусмотрена обязанность последнего обеспечить возможность такого контроля (ст.814 ГК РФ). Например, в договоре может быть установлено, что заемщик обязан предоставить заимодавцу договор о приобретении жилья, документ, подтверждающий факт предоставления и оплаты каких-либо услуг, и т.д. При этом в отношении заемщика установлена санкция, в соответствии с которой, если он не выполнит предусмотренные выше условия, заимодавец вправе потребовать от заемщика досрочного возврата суммы займа и уплаты причитающихся процентов, если иное не предусмотрено договором.

Заемщик обязан возвратить сумму займа. В договоре необходимо указать срок и порядок возврата. Если срок возврата договором не установлен или определен моментом востребования, то заимодавец может воспользоваться своим правом и потребовать возврата заемщиком в течение 30 дней со дня предъявления заимодавцем требования об этом.

Счет 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям" предназначен для обобщения информации о всех видах расчетов с работниками организации, кроме расчетов по оплате труда и расчетов с подотчетными лицами. На субсчете 73-1 "Расчеты по предоставленным займам" отражаются расчеты с работниками организации по предоставленным им займам (например, на индивидуальное и кооперативное жилищное строительство, приобретение или строительство садовых домиков и благоустройство садовых участков, обзаведение домашним хозяйством и др.).

В бухгалтерском учете могут быть сделаны следующие проводки:

Д-т 73-1 К-т 50, 51 - отражена сумма предоставленного работнику организации займа

Д-т 50, 51, 70 К-т 73-1 отражена сумма платежей, поступивших от работника – заемщика (в зависимости от принятого порядка платежа).

Д-т 50, 51 К-т 91 проценты, полученные (подлежащие получению) за предоставление в пользование денежных средств организации в течение отчетного периода

В случае увольнения работника до момента полного погашения задолженности по полученному займу, сумму задолженности нужно перевести на счет 76: Д-т 76 К-т 73-1, так как счет 73 предназначен только для расчетов с работниками организации.

В соответствии с п32 ст.212 НК РФ, в случае, когда сумма процентов за пользование заемными средствами, исчисленная исходя из ¾ ставки рефинансирования, установленной ЦБ РФ на дату получения таких средств, превышает сумму процентов, исчисленную исходя из условий договора, полученная таким образом материальная выгода подлежит обложению НДФЛ. Налоговая ставка на данный вид доходов устанавливается в размере 35% (ст.224 НК РФ). Сумма налога должна исчисляться налогоплательщиком отдельно от иных доходов налогоплательщика, на которые установлены другие налоговые ставки. Исчисляет, удерживает и перечисляет сумму НДФЛ с суммы материальной выгоды на основании доверенности налогоплательщика предприятие, выдавшее ссуду (признаваемое его уполномоченным представителем в отношениях по уплате налога с суммы материальной выгоды по заемным средствам).

Удержание налога на доходы физического лица от суммы материальной выгоды в виде экономии на процентах отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета 68 "Расчеты с бюджетом" в корреспонденции со счетами учета денежных средств или счетом учета расчетов с персоналом по оплате труда.

Рассмотрим пример по выданному займу: работнику ЗАО «ТД Тракт» на улучшение жилищных условий выдан заем в размере 18000 рублей сроком на 3 года (36 месяцев). По условиям договора за пользование заемными средствами уплачиваются проценты – 12% годовых. Погашение суммы займа начинается с марта 2002 г. путем ежемесячного удержания из заработной платы работника суммы в размере 500 рублей (18000 рублей / 36 месяцев). Проценты за пользование заемными средствами уплачиваются ежемесячно.

Ставка рефинансирования, установленная ЦБ РФ на 12 февраля составляет 25% годовых.

В апреле у сотрудника из его заработной платы за март было удержано:

1. 500 рублей в счет погашения займа;
2. 284,06 рублей (18000 \* 12% / 365 дней \* 48 дней) - удерживаются % за пользование займом в период с 12 февраля по 31 марта (48 календарных дней);
3. Рассчитывается сумма материальной выгоды от пользования заемными средствами: 18000 \* ((25% \* ¾) – 12% ) / 365 дней \* 48 дней = 159,78 рублей
4. 56 рублей (159,78 руб. \* 35%) – сумма НДФЛ с суммы материальной выгоды, подлежащая удержанию .

В мае у сотрудника из его заработной платы за апрель было удержано:

1. 500 рублей в счет погашения займа;
2. 172,60 рублей (17500 \* 12% / 365 дней \* 30 дней) - удерживаются % за пользование займом в период с 1 по 30 апреля (30 календарных дней) исходя из того, что остаток невозвращенных средств на 1 апреля составлял 17500 рублей (18000 - 500);
3. Рассчитывается сумма материальной выгоды от пользования заемными средствами: 17500 \* ((25% \* ¾) – 12% ) / 365 дней \* 30 дней = 97,09 рублей
4. 34 рубля (97,09 руб. \* 35%) – сумма НДФЛ с суммы материальной выгоды, подлежащая удержанию

В бухгалтерском учете были сделаны следующие проводки:

Д-т 73-1 К-т 50 - 18000 рублей - выдан заем работнику из кассы;

Д-т 73-1 К-т 68 – 56 руб. – начислен НДФЛ с суммы материальной выгоды (март);

Д-т 73-1 К-т 91 – 284,06 рублей – начислены проценты за пользование займом(март);

Д-т 70 К-т 73-1 - 840,06 рублей (500 + 284,06 + 56) – удержаны из з/п сумма в счет погашения займа, проценты и сумма исчисленного с суммы материальной выгоды НДФЛ (март);

Д-т 73-1 К-т 68 – 56 руб. – начислен НДФЛ с суммы материальной выгоды (март);

Д-т 73-1 К-т 91 – 284,06 рублей – начислены проценты за пользование займом (март);

Д-т 70 К-т 73-1 - 840,06 рублей (500 + 284,06 + 56) – удержаны из з/п сумма в счет погашения займа, проценты и сумма исчисленного с суммы материальной выгоды НДФЛ (март);

Д-т 73-1 К-т 68 – 34 руб. – начислен НДФЛ с суммы материальной выгоды (апрель);

Д-т 73-1 К-т 91 – 172,60 рублей – начислены проценты за пользование займом (апрель);

Д-т 70 К-т 73-1 - 706,60 рублей (500 + 172,60 + 34) – удержаны из з/п сумма в счет погашения займа, проценты и сумма исчисленного с суммы материальной выгоды НДФЛ (апрель).

При осуществлении расчетов по выданной работнику ссуды ЗАО «ТД Тракт» все документы были оформлены надлежащим образом, за исключением доверенности на удержание и перечисление суммы НДФЛ с суммы материальной выгоды, которая вообще не была оформлена. Организация самостоятельно удержала у ссудополучателя сумму НДФЛ и перечислило ее в налоговый орган.

## **3..2. Учет расчетов по возмещению материального ущерба**

Другой наиболее распространенный вид удержания – это удержания за причиненный материальный ущерб. Материальная ответственность работников за ущерб, причиненный организации, предусматривается ТК РФ, а именно главой 39 «Материальная ответственность работника».

Администрация организации вправе требовать от работников возмещения причиненного ущерба при совершении ими противо­правных действий, результатом которых и явился причиненный ущерб. Противоправным признается такое действие работника, которое связано с нарушением норм, содержащихся в законодательстве, ин­струкциях, правилах внутреннего распорядка и т. п., а также невы­полнение распоряжений администрации организации. За случайный ущерб не по его вине работник ответственности не несет. В зависимости от фор­мы вины в большинстве случаев определяется вид материальной от­ветственности.

Существуют две формы вины: умысел и неосторожность. Умысел означает, что работник осознает противоправный характер своих действий и предвидит их последствия. Неосторожность работника, повлекшая ущерб, означает, что работник допустил недостаточную предусмотрительность при исполнении трудовых обязанностей и не предполагал отрицательных последствий своих действий.

Определение формы вины в каждом конкретном случае имеет большое значение, поскольку умышленные действия, приведшие к ущербу, влекут за собой обязанность работника возместить ущерб в полном объеме, в то время как за действия, совершенные по неосторожности, работник несет ответственность в размере причиненного ущерба, но не свыше своего среднего месячного заработка.

Установленная ТК РФ обязанность работников организации бережно относиться к имуществу организации и принимать меры к предотвращению ущерба предполагает материальную ответственность работника. Материальная ответственность в данном случае понимается как денежные выплаты или иной способ возмещения работниками причиненного организации ущерба в порядке, установленном действующим трудовым законодательством. Следует отличать материальную ответственность работника, установленную трудовым законодательством, от гражданско-правовой ответственности лиц за вред, причиненный имуществу собственника, установленной гражданским законодательством. В рамках гражданско-правовой ответственности возмещению подлежит не только реальный ущерб (расходы, которые лицо произвело или должно произвести для восстановления поврежденного или приобретения нового равноценного имущества), но и упущенная выгода (неполученные доходы, которые лицо могло бы получить при обычных условиях гражданского оборота, если бы его право не было нарушено).

Статьей 238 ТК РФ установлено, что при определении размера ущерба учитывается только прямой действительный ущерб. Это означает, что, например, упущенная выгода учитываться не будет. Прямой действительный ущерб организации представляет собой уменьшение имущества либо полезных свойств имущества вследствие уничтожения, порчи или его утраты и связанные с этим расходы организации на его восстановление или приобретение. К прямому действительному ущербу относятся также излишние выплаты другим лицам вследствие неправомерных действий работников организации. Рассмотрим более подробно, что понимается под каждой из возможных составляющих прямого действительного ущерба.

Под уничтожением имущества понимается приведение имущества в такое состояние, при котором оно полностью утрачивает свои полезные свойства и не может быть отремонтировано или восстановлено иным способом.

Порчей считается такое причинение вреда, при котором имущество частично или полностью утрачивает свои полезные свойства. Порча отличается от других видов ущерба тем, что испорченное имущество может быть восстановлено в ходе ремонта, восстановления или каким-либо другим способом.

Утрата имущества - это выбытие его из владения пользователя или собственника помимо их воли и желания вследствие непринятия действенных мер по сохранности этого имущества. Таким образом, утрата является следствием неосторожных действий работника. При наличии умысла подобные деяния подразумевают кражу или мошенничество в зависимости от обстоятельств.

Излишние денежные выплаты могут складываться из штрафов, пени, неустойки, возмещения ущерба по гражданско-правовым договорам в случае причинения вреда работником организации другим лицам и их имуществу; компенсаций за причинение вреда жизни и здоровью своих работников при исполнении ими трудовых обязанностей и т.п.

Различают полную и ограниченную материальную ответственность за причиненный материальный ущерб. Полная материальная ответственность заключается в обязанности работника, по вине которого причинен ущерб, возместить его полностью независимо от размера. При ограниченной материальной ответственности работник возмещает причиненный материальный ущерб в заранее установленном пределе — в размере действительных потерь, но не выше уста­новленных законом.

Полная материальная ответственность возлагается на работников, с которыми заключен письменный договор о принятии работником на себя полной материальной ответственности, если на работника в соответствии с ТК РФ или иными федеральными законами возложена полная материальная ответственность за ущерб, причиненный работодателю при исполнении работником трудовых обязанностей, а также ущерб причинен в состоянии алкогольного, наркотического или токсического опьянения. Материальная ответственность в полном размере причиненного работодателю ущерба может быть установлена трудовым договором, заключаемым с руководителем организации, главным бухгалтером или другим, уполномоченным лицом.

Работник несет ограниченную материальную ответственность за порчу или уничтожение по небрежности материалов, изделий (продукции), в том числе при их изготовлении, а также за порчу или уничтожение по небрежности инструментов, измерительных приборов, специальной одежды и других предметов, выдаваемых предприятием работнику в пользование.

Материальный ущерб, причиненный по вине коллектива, распределяется между его членами пропорционально должностным окладам и фактически проработанному времени за период от последней инвентаризации до дня обнаружения ущерба. Члены коллектива могут быть освобождены от возмещения ущерба, если установлено, что ущерб причинен не по их вине, или найдены конкретные виновные лица.

Размер причиненного организации ущерба определяется по фактическим потерям, исчисленным исходя из рыночных цен, действующих в данной местности на день причинения ущерба, но не ниже стоимости имущества по данным бухгалтерского учета с учетом степени износа этого имущества.

Одним из важнейших способов выявления недостач, хищений и иного ущерба является инвентаризация имущества организации. Порядок проведения инвентаризации регламентируется Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Приказом Минфина России от 13.06.1995 N 49. Результаты инвентаризации оформляются первичными учетными документами, унифицированные формы которых утверждены Постановлением Госкомстата России от 18.08.1998 N 88. Выявленная при инвентаризации недостача имущества в пределах норм естественной убыли относится согласно пп."б" п.3 ст.12 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" на издержки производства или обращения (расходы), а сверх норм - на счет виновных лиц. Если такие нормы отсутствуют, то убыль рассматривается как недостача сверх норм и полностью относится на виновных лиц.

Днем обнаружения ущерба считается день, когда руководству (администрации) организации стало известно о наличии ущерба, причиненного работником Днем обнаружения ущерба, выявленного при инвентаризации материальных ценностей, ревизии или проверке финансово-хозяйственной деятельности организации, считается день подписания соответствующего акта. Работник, причинивший ущерб, может добровольно возместить его полностью или частично. С согласия администрации организа­ции он может передать в счет погашения долга за причиненный ущерб равноценное имущество, внести деньги в кассу, написать заявление об удержании из заработной платы суммы причиненного материального ущерба или исправить поврежденное имущество. Если стоимость внесенного работником имущества превышает размер причиненного ущерба, то разница должна быть ему возвращена.

Если по решению руководителя (согласно приказа, распоряжения) организации выявленная недостача относится на виновных материально-ответственных лиц, то согласно ст.248 ТК РФ взыскание суммы материального ущерба с виновного работника должно производиться в сумме, не превышающей среднего месячного заработка. Причем распоряжение может быть сделано не позднее одного месяца со дня окончательного установления работодателем размера причиненного работником ущерба. Если месячный срок истек или работник не согласен добровольно возместить причиненный работодателю ущерб, а сумма причиненного ущерба, подлежащая взысканию с работника, превышает его среднемесячный заработок, то взыскание осуществляется в судебном порядке. Суд может с учетом степени вины, конкретных обстоятельств и материального положения работника уменьшить размер ущерба, подлежащего возмещению. Однако снижение размера ущерба, подлежащего возмещению, недопустимо, если ущерб причинен преступлением, совершенным с корыстной целью.

Взыскание в обоих случаях осуществляется путем удержания из заработной платы работника соответствующих сумм. Возмещение ущерба производится независимо от привлечения работника к дисциплинарной, административной или уголовной ответственности за действие (бездействие), которым причинен ущерб организации.

При каждой выплате заработной платы общий размер всех удержаний не может превышать 20%, а в случаях, особо предусмотренных законодательством, к которым относятся возмещение ущерба, причиненного разбоем или хищением имущества, - 50% заработной платы, причитающейся к выплате работнику.

Информация о суммах недостач и потерь от порчи и гибели материальных и иных ценностей, в том числе по вине работников организации, обобщается на счете 94 "Недостачи и потери от порчи ценностей".

По дебету счета 94 с кредита счетов учета материальных ценностей отражаются:

по недостающим или полностью испорченным товарно - материальным ценностям - их фактическая себестоимость;

по недостающим или полностью испорченным основным средствам - их остаточная стоимость (первоначальная стоимость за минусом суммы начисленной амортизации);

по частично испорченным материальным ценностям - сумма определившихся потерь.

По кредиту счета 94 отражается списание сумм недостач и порчи ценностей в размерах, принятых на учет по дебету указанного счета. Информация по возмещению материального ущерба, причиненного работником организации в результате недостач и хищений денежных и товарно-материальных ценностей, брака, а также по возмещению других видов ущерба отражается на счете 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям". С этой целью к нему открывается субсчет 73-2 "Расчеты по возмещению материального ущерба".

По дебету счета 73 учитываются суммы, подлежащие взысканию с виновных лиц, в корреспонденции с кредитом счетов 94, 98 "Доходы будущих периодов" (за недостающие товарно-материальные ценности), 28 "Брак в производстве" (за потери от брака продукции) и др.

Сведения об удержаниях заработной платы с работника в бухгалтерии организации отражаются в форме N Т-54 «Лицевой счет».

При взыскании с виновных лиц стоимости недостающих ценностей разница между стоимостью недостающих ценностей, зачисленной на счет 73, и их стоимостью, отраженной на счете 94, относится в кредит счета 98. По мере взыскания с виновного лица причитающейся с него суммы указанная разница списывается со счета 98 в корреспонденции со счетом 91 "Прочие доходы и расходы".

Схема бухгалтерских проводок по удержанию с виновных лиц сумм нанесенного материального ущерба будет следующей:

Д-т 94 К-т 10 (01, 41, 50 и т.д.) - на сумму недостачи или иного ущерба, причиненного организации неправомерными действиями работника;

Д-т 73-2 К-т 94 - на сумму ущерба, подлежащего взысканию с работника - в размере суммы фактически нанесенного ущерба;

Д-т 73-2 К-т 98 - на сумму, подлежащую взысканию с работника сверх сумм фактически нанесенного ущерба - в тех случаях, когда за недостачу отдельных видов имущества предусмотрена кратная материальная ответственность;

Д-т 73-2 К-т 28 - на сумму производственного брака, отнесенного на счет виновных лиц;

Д-т 50 К-т 73-2 - на сумму задолженности, погашенную работником, посредством сдачи наличных денег в кассу организации по приходному кассовому ордеру. Данный порядок также можно рекомендовать в том случае, когда сумма удержаний в погашение займа превышает половину начисленных работнику сумм заработной платы. Однако следует иметь в виду, что трудовое законодательство не предусматривает возможности требовать внесения в кассу организации сумм, превышающих установленные размеры - это может быть сделано только самим работником по собственному желанию;

Д-т 51 К-т 73-2 - на сумму задолженности, погашенную работником посредством зачисления ее на расчетный счет организации в банке (как правило, почтовым переводом). Этот порядок также можно рекомендовать, когда ущерб должны возмещать работники структурных подразделений (филиалов или представительств), которые расположены в других населенных пунктах. Суммы в возмещение ущерба, поступившие на расчетный счет от уволенных работников, должны отражаться по дебету счета 76, так как такая задолженность на счете 73 числиться не может;

Д-т 70 К-т 73-2 - на сумму задолженности, удержанную с сумм начисленной оплаты труда работника;

Д-т 91 К-т 73-2 - списаны суммы неудовлетворенных претензий (кроме претензий по недостачам материальных ценностей);

Д-т 94 К-т 73-2 - на сумму задолженности (всей или части), во взыскании которой с работника отказано судом. Эта ситуация может возникнуть тогда, когда решение о взыскании было принято руководителем организации, а впоследствии выяснилось, что при этом он превысил свои полномочия или соответствующие документы были оформлены с нарушениями, что дало работнику основание обратиться в суд, который принял решение в его пользу.

Если применяется кратная материальная ответственность, одновременно с проводками, отражающими погашение задолженности, оформляется проводка по списанию части сумм доходов будущих периодов в состав прочих доходов организации: Д-т 98 К-т 91.

Разумеется, если работник увольняется до момента полного погашения задолженности по суммам нанесенного материального ущерба, на него оформляется исполнительная надпись, а сумма задолженности переводится на счет 76: Д-т 76 К-т 73.

Аналитический учет по счету 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям" ведется по каждому работнику организации.

Рассмотрим пример отражения в бухгалтерском учете расчетов с работником по возмещению материального ущерба: в результате дорожно-транспортного происшествия по вине водителя ЗАО «ТД Тракт», пришел в негодность автомобиль стоимостью 50 000 руб., начисленная амортизация - 38 000 руб. На основании решения суда с водителя предприятия за нанесенный ущерб удержано из заработной платы 8000 руб.

В учете были отражены следующие проводки:

Д-т 01, субсчет «Выбытие основных средств» К-т 01, субсчет «Транспортные средства» - 50 000 руб. - на сумму первоначальной стоимости списываемой автомашины;

Д-т 02 К-т 01, субсчет "Выбытие основных средств" - 38 000 руб. - на сумму начисленной амортизации;

Д-т 94 К-т 01, субсчет "Выбытие основных средств" - - 12 000 руб. - на сумму остаточной стоимости объекта;

Д-т 73-2 К-т счета 94 - 8 000 руб. - на сумму ущерба, взыскиваемого с виновного лица;

Д-т 70 К-т 73-2 - 8000 руб. - на сумму ущерба, удержанную из заработной платы виновного работника;

Д-т 91-2 К-т 94 - 4000 руб. - на сумму ущерба, не компенсируемую работником.

Сумма ущерба, нанесенного в результате дорожно-транспортного происшествия третьему лицу (организации, физическому лицу), учитывается организацией - виновником в составе внереализационных, а взысканная с виновного работника сумма ущерба, оплаченная организацией третьей стороне, включается в состав внереализационных доходов.

Можно сделать вывод, что все операции по отражению возмещения причиненного материального ущерба сотрудниками организации в бухгалтерском учете «ТД Тракт» сделаны в соответствии с требованиями действующего правового законодательства. Случаев обращения в суд не было, все спорные вопросы решались внутри организации, что говорит о хороших отношениях между администрацией организации и работниками.

# ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В заключении работы хочется отметить, наиболее важные моменты по учету труда и заработной платы, на которые необходимо обратить внимание каждому бухгалтеру:

- во-первых, перед тем как начать работу по этой теме бухгалтерского учета нужно хорошо изучить Трудовой кодекс РФ, введенный в действие с февраля 2002 года;

- во-вторых, знать следующие пункты учета труда и заработной платы:

* правовые основы организации и оплаты труда в РФ;

1. организацию оплаты труда на предприятии (тарифную систему оплаты труда, единую тарифную сетку и ее применение, все формы оплаты труда, особенности трудовых отношений при договорах гражданско-правового характера);
2. учет заработной платы на предприятии (учет рабочего времени, доплаты и надбавки, расчет и оформление заработной платы за не проработанное время);
3. организацию учета труда в бухгалтерии (алгоритм учета труда и заработной платы, начисление заработной платы, учет заработной платы на счете 70, аналитический и синтетический учет заработной платы, корреспонденцию счета 70 с другими счетами, удержания из заработной платы работника, особенности расчета подоходного налога с физических лиц);
4. организацию расчетов с работниками предприятия по прочим операциям (учет по предоставленным займа, учет расчетов по возмещению материального ущерба.

В работе использованы законодательно-правовые акты, литературные источники, а также практические материалы ЗАО “ТД Тракт”.

На основе изученного литературного материала и проведенных исследований можно сделать следующие выводы:

1. В складывающихся новых условиях хозяйствования, как в народнохозяйственном, так и в отраслевом разрезе оплата труда перестала быть жестко управляемой, что привело к необходимости совершенствования учета труда и его оплаты. Большое внимание уделяется совершенствованию форм первичной и сводной документации, где учитываются современные стандарты построения и обработки документации. Появление новых хозяйственных операций отражается на формировании новых корреспонденций счетов и их отражении. Реформирование системы и формы оплаты труда идет в направлении оплаты затраченных усилий, учитывая все многообразие форм труда. Право предприятий самостоятельно формировать политику оплаты и организовывать бухгалтерский учет позволяет довольно точно отражать затраченный труд и оплачивать его. С другой стороны, труд – важная составляющая себестоимости продукции. Четкий его учет и контроль затрат на оплату труда позволяет выпускать конкурентоспособную продукцию, снижая долю расходов на труд в цене продукции. Труд, являясь главным источником дохода для человека, одновременно и стратегически важный фактор в масштабах страны, так как условия труда, оплата труда, налоги на оплату труда определяют такие субъективные факторы как настроения в обществе, лояльность к власти и такие объективные факторы как экономическая стабильность и рост.

2. Четко поставленный бухгалтерский учет затрат на оплату труда позволит избежать появления ошибок в определении сумм к начислению и неверному отражению бухгалтерского учета, облагаемой налогом базы.

3. При расчете заработной платы предприятия всех форм собственности должны руководствоваться нормами действующего трудового законодательства. Внутри предприятия вопросы оплаты труда регулируются заключенным коллективным договором (соглашением) между администрацией предприятия и трудовым коллективом или отдельными положениями по оплате труда. Положения таких документов не могут противоречить положениям трудового законодательства.

4. В ЗАО «ТД Тракт» для оплаты труда работников применяются окладная форма оплаты труда.

5. В ЗАО «ТД Тракт» не было случаев заключения договоров гражданско-правового характера, но трудовые договора заключаются с каждым сотрудником, принимаемым на работу.

6. Первичный учет труда и его оплаты на предприятии ведется на бумажных носителях, бухгалтерский учет заработной платы ведется автоматизированным способом с использованием бухгалтерской программы «Бэст».

7. Табель учета использования рабочего времени является одним из первичных документов, на основании которого производится расчет заработной платы.

8. Для аналитического учета труда и его оплаты в ЗАО «ТД Тракт» применяются лицевые счета работников, налоговые карточки и расчетные и платежные ведомости в разрезе сотрудников. Для синтетического учета применяют счет 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда".

9. В качестве дополнительной заработной платы в ЗАО «ТД Тракт» используется только оплата ежегодных отпусков и компенсации за неиспользованный отпуск.

10. Учет личного состава, расчет оплаты труда, пособий и удержаний в ЗАО «ТД Тракт» производятся в соответствии с действующим законодательством.

Организации можно дать следующие рекомендации:

* выдавать заработную плату не реже двух раз в месяц;
* в случае отсутствия наличной выручки для выдачи заработной платы необходимо снимать деньги с расчетного счета в банке;
* при использовании бухгалтерской программы для расчета заработной платы, результаты расчетов необходимо привести в форму, удобную для чтения - распечатать их;
* проводить регулярную инвентаризацию имущества для выявления возможного расхождения данных учета товаров на складе и в бухгалтерском учете, а также своевременного выявления недостач, случаев хищения и отнесения их на виновных;
* не забывать заключать договора материальной ответственности со всеми материально-ответственными лицами.

Надеемся, что предложенные рекомендации принесут практическую пользу и помогут обеспечить более полное, удобное отражение учетной информации, а также снизят трудоемкость работы бухгалтерии ЗАО «ТД Тракт».

# СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

* + 1. Конституция Российской Федерации.
    2. Гражданский кодекс Российской Федерации, часть 1 и 2.
    3. Налоговый кодекс Российской Федерации, части 1 и 2.
    4. Семейный кодекс Российской Федерации.
    5. Трудовой кодекс Российской Федерации.
    6. Письмо Управления Министерства РФ по налогам и сборам по г.Москве от 3 января 2002 г. N 26-12/472
    7. Письмо ЦБ РФ от 04.10.1993 №18 «Об утверждении порядка ведения кассовых операций в РФ».
    8. Постановление Госкомстата России от 18.08.1998 N 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации» (в редакции от 03.05.2000 г.).
    9. Постановление Госкомстата РФ от 06 апреля 2001 г. № 26 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты».
    10. Постановление Минтруда РФ от 06.06.1996 N 32 «Об утверждении разрядов оплаты труда и тарифно-квалификационных характеристик (требований) по общеотраслевым должностям служащих (в ред. Постановления Минтруда РФ от 20.02.2002 N 14)
    11. Постановление Минтруда РФ №27 и Министерства юстиции РФ №8/196 от 23.10.1992г. “Основные положения о порядке проведения аттестации служащих учреждений, организаций и предприятий, находящихся на бюджетном финансировании».
    12. Постановление Правительства РФ от 18 июля 1996 г. № 841 «О перечне видов заработной платы и иного дохода, из которых производится удержание алиментов на несовершеннолетних детей» (в редакции от 20 мая 1998 г.).
    13. Постановление Правительства РФ от 11.04.2003 № 213 «Положение об особенностях порядка исчисления средней заработной платы».
    14. Приказ Минфина России от 29.07.98г. №34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации».
    15. Приказ Минфина России от 31.10.00г. №94н «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению».
    16. Приказ Минфина России от 13.06.1995 N 49 «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств».
    17. Федеральный закон от 21.11.96г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете».
    18. Федеральный закон от 21.07.1997 №119-ФЗ года «Об исполнительном производстве».
    19. Александрова З.О. и др. Комментарий к Трудовому кодексу Российской Федерации – М.: МЦФЭР, 2002г.
    20. Воробьева Е.В. Заработная плата в 2002 году с учетом тербований налоговых органов: Практические рекомендации для бухгалтера. Издание переработанное и дополненное. – М.: АКДИ «Экономика и жизнь», 2002. – 768 с.
    21. Климова М.А. Оплата труда: налоговый аспект. –М.: Бератор-Пресс, 2002. – 168 с.
    22. Кондраков Н.П. «Бухгалтерский учет». Учебное пособие - 4-е изд., перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2003 г.
    23. Епифанов А.В. – Ответы на вопросы. / Московский налоговый курьер/ 2002 г. №4
    24. Ковязина Н.З. – Средний заработок – по новому порядку. /Учет. Налоги. Право./ 2003 г. № 15.
    25. Красненко К.Г. Займы, выдаваемые в организации. /Аудиторские ведомости/ 2001 г. № 11.
    26. Талалаева Ю.Н. – Учет результатов инвентаризации автотранспортных средств. Расчеты с работниками по возмещению материального ущерба. /Консультант Бухгалтера/ 2002 г. № 9.
    27. Фомичева Л.П. - Ведомости: для расчета и выплаты зарплаты. /Учет. Налоги. Право/ 2001 г. №21.
    28. Фомичева Л.П. – Лицевой счет работника. /Учет. Налоги. Право/ /2001 г. № 21.
    29. ЗАО «Интерком-аудит». - Оплата отпусков в бухгалтерском и налоговом учете. /www.audit-it.ru/ Дата создания 31.03.2003.
    30. Соколов Я.В., Патров В.В., Карзаева Н.Н. - Счет 70: расчеты с персоналом по оплате труда. /www.buh.ru / Дата создания 09.08.2002.