ФГОУ Якутский государственный университет им. М.К. Аммосова

Финансово-экономический институт

Кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

**Курсовая работа**

по дисциплине «Бухгалтерский финансовый учет»

на тему «Учет труда и заработной платы»

Выполнил:

студент группы ФК-07-1

очной формы обучения

Неустроева Анна Михайловна

Проверил:

ст. преподаватель

Ковальчук Л.Н.

Результат защиты

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

«\_\_»\_\_\_\_\_\_\_\_2009г.

Якутск 2009

**Содержание**

Введение......................................................................................................3

**Глава I. Учет оплаты труда**

*1.1. Организация учета оплаты труда на предприятии*.............................5

1.1.1. Виды, формы и системы оплаты труда, порядок ее начисления.......5

1.1.2. Состав фонда заработной платы и выплат социального характера...9

1.1.3. Документирование личного состава, рабочего времени и выработки.........................................................................................................11

*1.2. Учет расчетов с персоналом по оплате*.............................................12

1.2.1. Синтетический и аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда...................................................................................................12

1.2.2. Оплата отпусков..............................................................................17

*1.3. Учет удержаний из заработной платы*..............................................21

1.3.1. Налог на физических лиц................................................................21

1.3.2. Единый социальный налог.............................................................26

**Глава II. Рекомендации по совершенству учета оплаты труда**

2.1. Необходимость совершенствования оплаты труда...........................32

2.2. Новая система оплаты труда (НСОТ) федеральных образовательных учреждений......................................................................................................33

Заключение.................................................................................................38

**Введение**

*Бухгалтерский учёт* представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в стоимостном выражении об активах (имуществе), обязательствах, доходах и расходах организации и их движении, формируемую путём сплошного непрерывного и документального отражения всех хозяйственных операций (фактов хозяйственной деятельности) с целью активного воздействия на процессы управления организацией.

*Бухгалтерский учёт* – основное звено формирования экономической политики, инструмент бизнеса, один из главных механизмов управления процессами производства, оперативного и долгосрочного планирования, прогнозирования и анализа хозяйственной деятельности.

В производственном и иных хозяйственных процессах не только используют средства труда и расходуют предметы труда, но и потребляют сам труд.

В данной курсовой работе предложена на рассмотрение тема: "Учет труда и заработной платы".

Под **оплатой труда** согласно ст. 129 ТК РФ понимается 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.

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 “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.

***Актуальность темы***: “Учет труда и заработной платы” не вызывает сомнения, так как является очень важной составной частью всего бухгалтерского учета, работы с сотрудниками и налоговых начислений.

***Цель работы*** – дать углублённое представление о труде, затратах на его оплату и расчётов с персоналом. Предстоит изучить правовые основы организации и заработной платы, виды и формы заработной платы, удержания из заработной платы, состав фонда оплаты труда, документальное оформление операций по оплате труда и другие аспекты учёта.

Основными ***задачами*** учета труда и его оплаты являются:

* точный учет личного состава работников, отработанного ими времени и объе­ма выполняемых работ;
* правильное исчисление сумм оплаты труда и удержаний из нее;
* учет расчетов с работниками организаций, бюдже­том, органами социального страхования, фондами обязательного ме­дицинского страхования и Пенсионным фондом РФ;
* контроль за ра­циональным использованием трудовых ресурсов, оплаты труда и фонда потребления;
* правильное отнесение начисленной оплаты труда и от­числений на социальные нужды на счета издержек производства и обращения и на счета целевых источников.

Данная курсовая работа состоит из введения, двух глав, заключения и использованной литературы.

**Глава I. Учет оплаты труда.**

* 1. **Организация учета оплаты труда на предприятии.**
		1. ***Виды, формы и системы оплаты труда, порядок ее начисления***

Все условия оплаты труда принимаются по согласованию сторон трудовых отношений, но с соблюдением требований законодательных актов (в частности, ТК РФ).

Различают основную и дополнительную оплату труда.

**К основной** относится оплата, начисляемая работникам за отра­ботанное время, количество и качество выполненных работ: оплата по сдельным расценкам, тарифным ставкам, окладам, премии сдель­щикам и повременщикам, доплаты в связи с отклонениями от нор­мальных условий работы, за работу в ночное время, за сверхурочные, за бригадирство, оплата простоев не по вине рабочих и т.п.

**К дополнительной** заработной плате относятся выплаты за непро­работанное время, предусмотренные законодательством по труду: оп­лата очередных отпусков, перерывов в работе кормящих матерей, льгот­ных часов подростков, за время выполнения государственных и обще­ственных обязанностей, выходного пособия при увольнении и др.

Основными формами оплаты труда являются повременная, сдель­ная и аккордная. Первые две формы оплаты труда имеют свои систе­мы: простая повременная, повременно-премиальная, прямая сдельная, сдельно-премиальная, сдельно-прогрессивная, косвенно-сдельная.

**При повременных формах** оплата производится за определен­ное количество отработанного времени независимо от количества вы­полненных работ.

Заработок рабочих определяют умножением часовой или дневной тарифной ставки его разряда на количество отработанных им часов или дней.

При *повременно-премиальной* системе оплаты труда к сумме заработка по тарифу прибавляют премию в определенном проценте к тарифной ставке или к другому измерителю. Первичными документа­ми по учету труда работников при повременной оплате являются та­бели.

При *прямой сдельной* системе оплата труда рабочих осущест­вляется за число единиц изготовленной ими продукции и выполнен­ных работ исходя из твердых сдельных расценок, установленных с учетом необходимой квалификации.

 *Сдельно-премиальная система* оплаты труда рабочих предусматривает премирование за перевы­полнение норм выработки и достижение определенных качественных показателей (отсутствие брака, рекламации и т.п.). При *сдельно-про­грессивной системе* оплата повышается за выработку сверх нормы. При *косвенно-сдельной системе* оплата труда наладчиков, комплек­товщиков, помощников мастеров и других рабочих осуществляется в процентах к заработку основных рабочих обслуживаемого участка.

**Аккордная форма** оплаты труда предусматривает определение со­вокупного заработка за выполнение определенных стадий работы или производство определенного объема продукции.

Расчет заработка **при сдельной форме** оплаты труда осуществля­ется по документам о выработке.

Для более полного учета трудового вклада каждого рабочего в ре­зультаты труда бригады с согласия ее членов могут использоваться коэффициенты трудового участия (КТУ).

Для правильного начисления оплаты труда рабочим большое зна­чение имеет учет отступлений от нормальных условий работы, которые требуют дополнительных затрат труда и оплачиваются до­полнительно к действующим расценкам на сдельную работу.

Размеры доплат и условия их выплаты предприятия устанавлива­ют самостоятельно и фиксируют их в коллективном договоре (поло­жение об оплате труда). При этом размеры доплат не могут быть ниже установленных законодательством.

**Брак**, возникший не по вине работника, оплачивается по пони­женным расценкам. Месячная заработная плата работника в этом случае не может быть ниже 2/3 от тарифной ставки установленного ему разряда (оклада). Брак, который произошел вследствие скрыто­го дефекта в обрабатываемых материалах, а также брак не по вине работника, обнаруженный после приемки изделия органами техни­ческого контроля, оплачивается работнику наравне с годными изде­лиями.

**Оплата часов ночной работы (с 22 до 6 ч)**. Час ночной работы оплачивается в повышенном размере, предусмотренном коллективным договором организации, но не ниже размеров, установленных законо­дательством. Продолжительность ночной работы (смены) сокращает­ся на 1 ч.

**Оплата часов сверхурочной работы**. Сверхурочные работы допускаются в исключительных случаях и с разрешения профкома орга­низации. Работа в сверхурочное время оплачивается за первые два часа не менее чем в полуторном размере, а за последующие часы — не менее чем в двойном размере за каждый час сверхурочной работы. Сверхурочные работы не должны превышать для каждого работника четырех часов в течение двух дней подряд и 120 ч в год. Компенсация сверхурочных часов отгулом не допускается.

К сверхурочным работам и к работе в ночное время не допускают­ся беременные женщины и женщины, имеющие детей в возрасте до трех лет, работники моложе 18 лет, работники других категорий, уста­новленных законодательством.

**Оплата работы в выходные и праздничные дни**. Работа в вы­ходные и праздничные дни компенсируется работнику предоставле­нием другого дня отдыха или, по соглашению сторон, в денежной форме. Работа в выходные и праздничные дни оплачивается не менее чем в двойном размере.

**Оплата очередных отпусков.** Право на отпуск работникам пре­доставляется по истечении 11 месяцев непрерывной работы на дан­ном предприятии. За работником, находящимся в отпуске, сохраняют его средний заработок.

**Оплата перерывов в работе кормящих матерей**. Для кормящих матерей и женщин, имеющих детей в возрасте до 1,5 лет, установле­ны дополнительные перерывы. Время этих перерывов засчитывается в счет рабочего времени и подлежит оплате. При повременной оплате кормящая мать получает полную дневную ставку, при сдельной опла­те за время перерывов — средний заработок.

**Оплата за время выполнения государственных и обществен­ных обязанностей**. За время выполнения государственных и обще­ственных обязанностей (участие в судебных заседаниях в качестве на­родных заседателей, общественных обвинителей, экспертов или сви­детелей; осуществление избирательного права и т.п.) работники получают свой средний заработок по месту работы.

Пособия по **временной нетрудоспособности** выплачивают ра­бочим и служащим за счет отчислений на социальное страхование. Основанием для выплаты пособий являются больничные листы, вы­даваемые лечебными учреждениями и подписанные профсоюзным органом. Размер пособия по временной нетрудоспособности зави­сит от стажа работы сотрудника и его среднего заработка: при не­прерывном стаже работы до пяти лет — 60% заработка; от пяти до восьми лет — 80% заработка, от восьми лет и более — 100% зара­ботка.

Независимо от стажа работы пособие выдается в размере 100%: вследствие трудового увечья или профессионального заболевания; работающим инвалидам ВОВ и другим инвалидам, приравненным по льготам к инвалидам ВОВ; лицам, имеющим на своем иждивении трех детей и более, не дос­тигших 16 лет (учащиеся — 18 лет); по беременности и родам.

* + 1. ***Состав фонда заработной платы и выплат социального характера***

Состав фонда заработной платы и выплат социального характера определен Инструкцией о составе фонда заработной платы и выплат социаль­ного характера, утвержденной постановлением Государственного ко­митета РФ по статистике от 24.11.2000 г. № 116., которая была введена с 1 января 2001 г.

В соответствии с Инструкцией о составе фонда заработной платы расходы организации, связанные с оплатой труда, и другие выплаты работникам подразделяются на три части:

* фонд заработной платы;
* выплаты социального характера;
* расходы, не относящиеся к фонду заработной платы и выплатам социального характера.

Фонд заработной платы включает:

* + оплату за отработанное время, в том числе оплату труда лиц, принятых на работу по совместительству, а также оплату труда работ­ников несписочного состава;
	+ оплату за неотработанное время (оплату ежегодных и допол­нительных отпусков, льготных часов подростков, простоев не по вине рабочих и др.);
	+ единовременные поощрительные и другие выплаты (разовые премии, вознаграждения по итогам работы за год и годовое вознаг­раждение за выслугу лет, материальная помощь и др.);
	+ оплату питания, жилья, топлива.

Выплаты социального характера — компенсации и социальные льготы, предоставленные работникам, без социальных пособий из госу­дарственных и негосударственных бюджетных фондов: надбавка к пен­сиям работающим в организации, единовременные пособия при выходе на пенсию, оплата путевок работникам и членам их семей на лечение, отдых, экскурсии, путешествия за счет средств организации и др.

Расходы, не учитываемые в фонде заработной платы и вып­латах социального характера:

доходы по акциям и другие доходы от участия работников в соб­ственности организации (дивиденды, проценты, выплаты по долевым
паям и т.д.);

взносы в единый социальный налог и на обязательное социальное страхование РФ от несчастных случаев на производстве и профессио­нальных заболеваний;

выплата внебюджетных (государственных и негосударственных) фондов, а также по договорам личного, имущественного и иного стра­хования;

стоимость выданных бесплатно форменной одежды, обмундиро­вания, остающихся в личном постоянном пользовании, или сумма льгот в связи с их продажей по пониженным ценам;

командировочные расходы в пределах и сверх норм, установлен­ных законодательством, и др.

При составлении статистической отчетности по труду показыва­ются начисленные за отчетный период денежные суммы независимо от источников их выплаты и статей смет в соответствии с платежны­ми документами, по которым с работниками были произведены рас­четы по заработной плате, премиям и т.д. независимо от срока их фак­тической выплаты.

Суммы, начисленные за ежегодные и дополнительные отпуска, включаются в фонд заработной платы следующего месяца только в сумме, приходящейся на дни отпуска в отчетном месяце. Суммы, при­читающиеся за дни отпуска в следующем месяце, включаются в фонд заработной платы следующего месяца.

Данные о фонде заработной платы за соответствующий период прошлого года при составлении отчетов по труду показываются в ме­тодологии и структуре отчетного периода текущего года.

При натуральной форме оплаты труда и предоставлении соци­альных выплат в отчеты по труду включаются суммы исходя из расче­та по рыночным ценам, сложившимся в данном регионе на момент начисления. Если товары или продукты предоставлялись по понижен­ным ценам, то включается разница между их полной стоимостью и суммой, уплаченной работниками.

* + 1. ***Документирование личного состава, рабочего времени и выработки***

Для начисления заработка работникам ведется учет их численности, проработанного и непроработанного времени, выполненной работы и выработки. Численность работников учитывается в отделе кадров. Рабочее время – табельщиками или руководителями цехов. Учет персонала предприятия и оплаты труда ведется по установленным группам работников:

1) промышленно-производственный персонал (работники цехов и отделов);

2) непромышленный персонал (жилищно-коммунальная служба, детские и медицинские учреждения).

По выполняемым функциям первая группа делится на 6 категорий: рабочие, ученики, специалисты, служащие, МОП и охрана.

Кроме того, все работники делятся по профессиям (токари, слесари, экономисты, бухгалтера и т.д.), а также по квалификации (разрядам), стажу работы и по другим признакам.

**Пример.** Учет рабочего времени ведется в табеле типовой формы для каждого цеха или отдела предприятия:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Табельный номер | Ф.И.О. | Разряд/Оклад | Профессия/должность | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 16 | 17 | 18 | 19 | 20 | 21 | 22 |
| 0116 | Петров И.И, | 3000 | Инженер | В | 8 | 8 | 8 | 8 | 8 | В |
| 8 | Г | Г | О | О | О | О |
| В – выходной; Г – государственные обязанности; О – отпуск и т.п. |

Кроме табеля составляются списки работников, работавших сверхурочно, в ночную смену и т.п. Табель подсчитывается два раза в месяц и с сопровождающими документами передается в бухгалтерию.

Для начисления заработка сдельщикам кроме времени учитывается и выработка, которая может учитываться: по количеству выполненных операций, по конечной операции, по количеству сделанной продукции.

Применяются следующие первичные документы по учету выработки:

* наряд на сдельную работу (например, по типовой форме №Т-41);
* маршрутный лист на каждую партию деталей;
* ведомость выработки для массового производства и др.
	1. **Учет расчетов с персоналом по оплате труда.**

***1.2.1. Синтетический и аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда.***

На каждого работника в бухгалтерии открывается лицевой счёт, в котором проставляются общие сведения о работнике (Ф.И.О., должность и место работы, назначения и перемещения, размер тарифной ставки или оклада, характер удержаний и др.) и накапливаются сведения о начислениях заработной платы, удержаниях и выплатах нарастающим итогом в течение календарного года. На каждый календарный год открывается новый лицевой счёт.

Данные лицевых счетов являются основанием для исчисления среднего заработка при расчёте отпускных, для оплаты больничных листов, пособий, выплаты компенсации при увольнении, для начисления пенсий.

Сведения о начисленных суммах заработной платы и произведённых удержаниях ежемесячно переносятся из лицевых счетов в расчётную ведомость, и таким образом, в этом документе суммируются данные о начисленных суммах и произведенных удержаниях по всем работникам предприятия.

Результаты расчётов сумм, причитающихся каждому работнику к выдаче, переносятся в платёжную ведомость; по ней выдаётся заработная плата.

На малых и средних предприятиях может использоваться единая расчётно-платёжная ведомость, которая служит одновременно для расчёта заработной платы и для выдачи причитающихся работникам сумм из кассы.

При выдаче заработной платы из кассы предприятий каждый работник должен расписаться в ведомости, по которой производится оплата (платёжной или расчётно-платёжной). Если работник получает заработную плату не наличными, а путём перечисления на его лицевой счёт в банке, то в ведомости нужно указать номер и дату платёжного поручения на перечисление (в графе, где должна стоять его подпись).

Таким образом, аналитический учёт заработной платы ведётся на лицевых счетах и в расчётно-платёжных ведомостях.

Для синтетического учёта заработной платы предназначен пассивный балансовый счёт 70 "Расчёты с персоналом по оплате труда" (приложение 1). По кредиту этого счёта отражается начисленная за отчётный период (за месяц) заработная плата, а по дебету - все удержания из заработной платы за этот период. Разница между кредитом и дебетом счёта - это сумма заработной платы, которая подлежит выдаче на руки всем работникам предприятия.

Следовательно, в пассиве баланса на каждое первое число месяца, следующего за отчётным, будет числиться сумма кредиторской задолженности предприятия по заработной плате работникам, начисленной за отчётный месяц, но не выданной в этом месяце. Сумма кредиторской задолженности равна сумме заработной платы, причитающейся к выдаче на руки.

При выдаче заработной платы кредиторская задолженность предприятия перед работником будет погашена. На сумму выданной заработной платы в бухгалтерском учёте делается проводка:

Дт 70 "Расчёты с персоналом по оплате труда"

Кт 50 "Касса".

Согласно Порядку ведения кассовых операций в РФ, денежные средства, предназначенные для оплаты труда и выплаты пособий, можно хранить в кассе не более трёх дней, включая день получения денег в банке. В течение этих трёх дней производится выплата заработной платы. Против фамилий работников, не получивших заработную плату в эти сроки, ставится штамп или отметка от руки: "Задепонировано". В конце ведомости кассир делает запись о фактически выплаченной сумме, подлежащей депонированию, ставит свою подпись и штамп или отметку от руки: "Расходный кассовый ордер №…".

Составляется реестр депонированных сумм, на них выписывается общий расходный кассовый ордер, и сумма неполученной заработной платы сдаётся в банк. Депонированная заработная плата может быть востребована работником в течение трёх лет. Для этого нужно получить с расчётного счёта требуемую сумму и выдать её через кассу. Невостребованная заработная плата по истечении трёх лет зачисляется в прибыль предприятия (в бюджетных организациях перечисляется в доход бюджета).

Депонирование заработной платы оформляется в учёте бухгалтерской записью:

Дт 70 "Расчёты с персоналом по оплате труда"

Кт 76 "Расчёты с разными дебиторами и кредиторами"

(субсчёт "Расчёты по депонированным суммам заработной платы")

Таким образом, по истечении срока выдачи заработной платы счёт 70 "Расчёты с персоналом по оплате труда" закрывается: на нём не должно быть остатка.

При выдаче депонированной заработной платы делается проводка:

Дт 76 "Расчеты с разными кредиторами и дебиторами"

(субсчёт "Расчёты по депонированным суммам заработной платы")

Кт 50 "касса".

Также по итогам года предприятие, как правило, выплачивает премию, так называемую тринадцатую зарплату. Ее можно оформить по-разному: как материальную помощь или как премию, в зависимости от этого различается размер налога с этой зарплаты. Материальная помощь не уменьшает облагаемую налогом прибыль. Вместе с тем с нее не надо платить ЕСН и взносы в Пенсионный фонд.

Премии бывают двух видов: предусмотренные и не предусмотренные трудовым (коллективным) договором.

В первом случае расходы на выплату премий уменьшают налог на прибыль. Но с них фирме придется заплатить ЕСН и взносы на пенсионное страхование.

Премии, которые не предусмотрены в трудовых договорах, учитываются при расчете налогов так же, как и материальная помощь: не уменьшают налог на прибыль и с них не надо платить ЕСН. Однако вместо такой премии работнику лучше выдать материальную помощь.

Дело в том, что помощь в сумме 2000 рублей в год не облагается налогом на доходы физических лиц. А поэтому, получив матпомощь вместо премии, сотрудник заплатит меньше этого налога.

Материальная помощь и премии облагаются взносами на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний.

Материальную помощь лучше выдать в следующих случаях:

– если фирма рассчитывает ЕСН по максимальной ставке (35,6 процента);

– если у фирмы нет облагаемой налогом прибыли.

В первом случае придется заплатить больше налога на прибыль. Однако фирма сэкономит на ЕСН. В итоге общая сумма налогов будет меньше, чем при выплате премии. Рассмотрим пример:

**Пример 1.**       ООО «Актив» выплачивает сотрудникам тринадцатую зарплату в размере 100 000 руб. Прибыль фирмы (без учета дополнительного вознаграждения) равна 500 000 руб.

«Актив» платит ЕСН по максимальной ставке (35,6%).

Рассмотрим, что выгоднее: выплатить материальную помощь или премию.

*Материальная помощь*.

Если «Актив» заплатит работникам материальную помощь, то налог на прибыль будет равен:

500 000 руб. x 24% = 120 000 руб.

ЕСН с матпомощи платить не надо.

*Премия*

Если фирма выдаст сотрудникам премию, то придется заплатить такие налоги:

– ЕСН и взносы в Пенсионный фонд:

100 000 руб. x 35,6% = 35 600 руб.;

– налог на прибыль:

(500 000 руб. – 100 000 руб. – 35 600 руб.) x 24% = 87 456 руб.

Всего в бюджет «Актив» перечислит 123 056 руб. (35 600 + 87 456).

Таким образом, фирме выгоднее выдать сотрудникам материальную помощь. При этом «Актив» сэкономит на налогах 3056 руб. (123 056 – 120 000).

Если у фирмы нет облагаемой налогом прибыли, то также лучше выдать материальную помощь. Платить ЕСН с нее не надо, а налог на прибыль уменьшать все равно не нужно.

Премию выгодно платить тем фирмам, которые применяют регрессивную ставку по ЕСН.

**Пример 2.**       Воспользуемся условием примера 1. Предположим, что «Актив» рассчитывает социальный налог по регрессивной ставке.

Доход каждого сотрудника в 2002 году превысил 100 000 руб., но он меньше 300 000 руб. Поэтому с премии фирма должна заплатить ЕСН по ставке 20 процентов.

В этом случае, выдав сотрудникам материальную помощь, «Актив» заплатит налог на прибыль в сумме 120 000 руб. (500 000 руб. x 24%).

Если же заплатить премию, то придется начислить такие налоги:

– ЕСН и взносы в Пенсионный фонд:

100 000 руб. x 20% = 20 000 руб.;

– налог на прибыль:

(500 000 руб. – 100 000 руб. – 20 000 руб.) x 24% = 91 200 руб.

Всего «Актив» заплатит в бюджет 111 200 руб. (20 000 + 91 200).

В результате фирме выгоднее заплатить работникам премию. При этом «Актив» сэкономит на налогах 8800 руб. (120 000 – 111 200).

***1.2.2. Оплата отпусков.***

Затраты на оплату отпусков включаются в фонд заработной платы. Как в целях бухгалтерского учета, так и в целях налогообложения прибыли учет отпускных может производиться двумя способами – с применением либо без применения резерва на предстоящую оплату отпусков, что  должно быть закреплено в учетной политике. Метод учета отпускных был уже упомянут выше. Далее подробнее рассмотрим метод учета отпускных без создания резерва.

Суммы начисленных отпускных связаны с изготовлением и продажей продукции, приобретением и продажей товаров, выполнением работ, оказанием услуг. Поэтому на основании пункта 5 Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 года №33н, они относятся к расходам по обычным видам деятельности.

Суммы среднего заработка, сохраняемого на период отпуска, включаются в фонд оплаты труда и отражаются на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Затраты на оплату отпусков относятся в дебет счетов учета затрат на производство или продажу (20, 25, 26, 44).

В расходы текущего месяца включаются только суммы отпускных, относящиеся к этому месяцу. Оставшуюся сумму учитывают на счете 97 «Расходы будущих периодов» и относят на счета учета затрат в последующих месяцах. Аналогичным образом учитываются и суммы ЕСН, взносов в ПФР на страховую и накопительную часть пенсии и взносов на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, начисленные на отпускные. Обязанность по удержанию НДФЛ и перечислению его в бюджет  возникает в момент выплаты денежных средств работнику.

Аналогичный порядок учета (с использованием счета 97) применяется в случае, когда весь отпуск приходится на один месяц (например, с 1 по 28 число). В этом случае расчет и выплата отпускных производятся в предыдущем месяце, поэтому суммы отпускных и налогов нужно учесть на счете 97, а в следующем месяце (когда предоставлен отпуск) отнести эти суммы на счета учета затрат.

Для правильного отражения на счетах бухгалтерского учета рекомендуется суммы начисленного ЕСН отражать по кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»/субсчет 76-5 «Налоги отложенные». К этому субсчету могут быть открыты субсчета второго порядка – 76-5-1 «ЕСН в федеральный бюджет отложенный» и т.д. В месяце, в котором отпуск использован, производится корректировка начислений. Суммы отпускных включаются в фонд оплаты труда, а суммы ЕСН отражаются на субсчетах счета 69. Таким образом, не образуется разрыв между моментом начисления ЕСН и отражения этих сумм в Расчете авансовых платежей.

**Пример.** Жукову В.С. предоставляется ежегодный оплачиваемый отпуск продолжительностью 28 календарных дней - с 1 по 29 ноября.

Расчетный период (август, сентябрь, октябрь) отработан полностью.

Для простоты расчетов сделаем следующие допущения. Расчетный период (август, сентябрь, октябрь) отработан полностью. За каждый месяц расчетного периода начислено по 5000 руб. Права на получение стандартного налогового вычета работник не имеет. Работник входит в возрастную группу 1967 года рождения и моложе. Так как тариф взносов по обязательному страхованию от несчастных случаев зависит от вида деятельности организации, в данном примере их начисление не рассматривается.

Расчет среднедневного заработка: (5000 + 5000 + 5000) : 3 : 29,6 = 168,92 руб.

Сумма отпускных : 28 х 168,92 = 4 730 руб.

Расчет отпускных Жукову В.С. производится в октябре, деньги ему должны быть выплачены не позднее 29 октября.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Содержание операции** | **Дт** | **Кт** | **Сумма, руб.** |
| **Октябрь** |
| Начислены отпускные | 97 | 70 | 4730 |
| Исчислен НДФЛ с суммы отпускных (4730 х 13%) | 70 | 68 | 615 |
| Начислен ЕСН в федеральный бюджет (4730 х 28%) | 97 | 76-5-1 | 1324 |
| Начислен ЕСН в ФСС РФ (4730 х 4%) | 97 | 76-5-2 | 189 |
| Начислен ЕСН в территориальный ФОМС (4730 х 3,4%) | 97 | 76-5-3 | 161 |
| Начислен ЕСН в федеральный ФОМС (4730 х 0,2%) | 97 | 76-5-4 | 9 |
| Начислены взносы на страховую часть пенсии (4730 х 11%) | 76-5-1 | 76-5-5 | 520 |
| Начислены взносы на накопительную часть пенсии  (4730 х 3%) | 76-5-1 | 76-5-6 | 142 |
| Выплачены отпускные (4730 – 615) | 70 | 50 | 4115 |
| Перечислен НДФЛ в бюджет | 68 | 51 | 615 |
| **Ноябрь** |
| Отпускные включены в фонд оплаты труда | 20 (25,26,44) | 97 | 4730 |
| Начисленный в федеральный бюджет ЕСН учтен в составе затрат | 20 (25,26,44) | 97 | 1324 |
| Начисленный в ФСС ЕСН учтен в составе затрат | 20 (25,26,44) | 97 | 189 |
| Начисленный в территориальный ФОМС ЕСН учтен в составе затрат | 20 (25,26,44) | 97 | 161 |
| Начисленный в федеральный ФОМС ЕСН учтен в составе затрат | 20 (25,26,44) | 97 | 9 |
| Начислен к уплате ЕСН в федеральный бюджет | 76-5-1 | 69-1 | 662 |
| Начислен к уплате ЕСН в ФСС РФ | 76-5-2 | 69-2 | 189 |
| Начислен к уплате ЕСН в территориальный ФОМС | 76-5-3 | 69-3 | 161 |
| Начислен к уплате ЕСН в федеральный ФОМС | 76-5-4 | 69-4 | 9 |
| Начислены к уплате взносы в ПФР – страховая часть | 76-5-5 | 69-5 | 520 |
| Начислены к уплате взносы в ПФР – накопительная часть | 76-5-6 | 69-6 | 142 |
| **Декабрь** |
| Перечислен ЕСН в федеральный бюджет | 69-1 | 51 | 662 |
| Перечислен ЕСН в ФСС РФ | 69-2 | 51 | 189 |
| Перечислен ЕСН в территориальный ФОМС | 69-3 | 51 | 161 |
| Перечислен ЕСН в федеральный ФОМС | 69-4 | 51 | 9 |
| Перечислены взносы в ПФР – страховая часть | 69-5 | 51 | 520 |
| Перечислены взносы в ПФР–  накопительная часть | 69-6 | 51 | 142 |

 В октябре начисленные суммы ЕСН и взносов в ПФР отражаются как отложенные платежи, и обязанности по их уплате не возникает. В ноябре суммы отпускных включены в состав фонда оплаты труда и отражены в Расчете авансовых платежей по ЕСН. Соответственно, суммы ЕСН отражены в Расчете и у налогоплательщика возникает обязанность по их уплате. Эти суммы должны быть уплачены до 15 декабря.

**1.3. Учет удержаний из заработной платы**

***1.3.1. Налог на доходы физических лиц.***

Из начисленной работнику заработной платы производятся обязательные удержания, установленные действующим законодательством РФ, и удержания по инициативе администрации организации.

Обязательными удержаниями являются подоходный налог с физических лиц и удержания по исполнительным листам и надписям нотариусов в пользу юридических и физических лиц.

По инициативе администрации из заработной платы работника могут быть удержаны суммы в возмещение материального ущерба, нанесённого им предприятию (организации), невозвращенные подотчетные суммы, любой долг, числящийся за работником, и др.

*Налог на доходы физических лиц.* В соответствии с Налоговым кодексом РФ плательщиками этого налога являются все физические лица - граждане РФ, граждане других государств, как постоянно проживающие, так и не имеющие постоянного местожительства в РФ, но получающие доход из источников в РФ.

К физическим лицам, имеющим постоянное местожительство в РФ, относятся лица, проживающие на ее территории не менее 183 дней в календарном году.

Объектом налогообложения для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами РФ, признаётся совокупный доход, полученный в календарном году из источников в РФ и за её пределами. Для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации, - совокупный доход от источников в РФ.

При определении налогооблагаемой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме. Налоговая база определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки.

Основная ставка подоходного налога установленного в размере 13% независимо от размера совокупного дохода. К доходам, облагаемым по ставке 13%, применяются стандартные вычеты: 400 рублей на работника и 300 рублей на каждого ребенка, если доход, начисленный нарастающим итогом с начала года, не превышает 20000 рублей.

Кроме того, налогоплательщики имеют право на получение в определённых размерах социальных, имущественных и профессиональных налоговых вычетов. Их перечни приводятся в Налоговом кодексе РФ.

Исключаются в целях налогообложения из налогооблагаемого дохода суммы, уплаченные организациями своим работникам и членам их семей или за них в порядке компенсации стоимости путёвок в детские и другие оздоровительные учреждения, в санаторно-курортные учреждения для отдыха родителей с детьми; суммы, перечисленные организацией за счёт средств Фонда социального страхования РФ в оплату стоимости путёвок в санаторно-курортные и другие оздоровительные учреждения, а также стоимость амбулаторного или стационарного медицинского обслуживания работника и членов его семьи.

Не подлежат налогообложению и другие доходы физических лиц. Их полный перечень приводится в ст.217 НК РФ.

Удержание подоходного налога из доходов физического лица отражается в бухгалтерском учёте следующей бухгалтерской записью:

Дт 70 "Расчёты с персоналом по оплате труда"

Кт 68 "Расчёты по налогам и сборам" (субсчёт "Расчёты по подоходному налогу").

*Удержания по исполнительным листам и надписям нотариусов в пользу юридических и физических лиц.* К таким удержаниям относятся, прежде всего, алименты, которые взыскиваются по решению суда в соответствии с Семейным кодексом РФ.

Если отсутствует соглашение об уплате алиментов на содержание несовершеннолетних детей, они взыскиваются с родителей на основании исполнительного листа ежемесячно в размере 1/4 дохода на содержание одного ребёнка, 1/3 - на содержание двух детей и в размере 1/2 дохода родителей на содержание трёх и более детей. Размер долей может быть уменьшен или увеличен только решением суда с учётом материального положения сторон.

Алименты на содержание родителей, супругов и несовершеннолетних детей устанавливаются в фиксированной сумме.

Перечень видов заработной платы и иных доходов, из которых удерживаются алименты на содержание несовершеннолетних детей, содержится в постановлении Правительства Российской Федерации от 18 июля 1996 г.

Предприятия и организации обязаны переводить или выплачивать алименты в трёхдневный срок со дня выплаты заработной платы или иного дохода, с которого они удерживаются. При переводе алиментов их сумма увеличивается на сумму почтового сбора.

Алименты удерживаются с начисленной суммы заработка после удержания из него подоходного налога.

Администрация предприятия несёт ответственность за удержание и своевременное перечисление алиментов. Поступившие исполнительные листы регистрируются и не позднее следующего дня передаются под расписку в бухгалтерию, где регистрируются и хранятся как бланки строгой отчётности. При увольнении работника, являющегося плательщиком алиментов, бухгалтер обязан сделать на исполнительном листе отметку о произведённых удержаниях, о сумме оставшейся задолженности, заверить сделанные отметки печатью предприятия и в трёхдневный срок передать исполнительный лист в суд по новому месту работы плательщика. Если новое место работы неизвестно, то исполнительный лист передаётся в суд по месту жительства уволившегося работника, а если место жительства неизвестно, то в суд по месту нахождения предприятия. При этом получатель алиментов должен быть уведомлён о том, куда направлен исполнительный лист.

Взыскание алиментов отражается в бухгалтерском учёте проводкой:

Дт 70 "Расчёты с персоналом по оплате труда"

Кт 76 "Расчёты с прочими дебиторами и кредиторами"

(субсчёт "Расчёты по исполнительным документам").

Все остальные удержания по исполнительным листам в пользу юридических и физических лиц (например: штрафы, удержания за причиненный ущерб) отражаются в учете такой же проводкой:

Дт 70 "Расчёты с персоналом по оплате труда"

Кт 76 "Расчёты с прочими дебиторами и кредиторами" (субсчёт "Расчёты по исполнительным документам")

По инициативе администрации из заработной платы работника могут быть удержаны, например, своевременно не возвращённые им суммы денежных средств, выданных этому работнику под отчёт, компенсация за материальный ущерб, причиненный предприятию, за допущенный по вине работника брак, излишне начисленная заработная плата и др.

На сумму удержания в бухгалтерском учёте делаются следующие проводки:

На излишне начисленную заработную плату:

Дт 70 "Расчёты с персоналом по оплате труда"

Кт 20 "Основное производство", Кт 23 "Вспомогательные производства", Кт 25 "Общепроизводственные расходы", Кт 26 "Общехозяйственные расходы", Кт 44 "Издержки обращения".

Корреспондирующим счётом по кредиту должен быть тот, в дебит которого списывалась излишне начисленная заработная плата.

За материальный ущерб, причинённый предприятию по вине работника:

Дт 70 "Расчёты с персоналом по оплате труда"

Кт 73 "Расчёты с персоналом по прочим операциям".

При удержании своевременно не возвращённых денежных средств:

Дт 70 "Расчёты с персоналом по оплате труда"

Кт 71 "Расчёты с подотчётными лицами"

Из начисленной заработной платы могут производиться удержания по инициативе самих работников. К таким операциям относятся возврат ссуд банков (на жилищное строительство, строительство садовых домиков, молодым семьям и др.), оплату товаров, купленных в торговых организациях в кредит, удержания для перечисления в негосударственный пенсионный фонд, по добровольному страхованию, на благотворительные цели и др. Порядок отражения этих операций в бухгалтерском учёте таков:

Дт 70 "расчёты с персоналом по оплате труда"

Кт 50 "Касса" или "Расчётные счета" - при перечислении удержанных сумм по инициативе работника;

Кт 73 "Расчёты с персоналом по прочим операциям" (субсчёт "Расчеты по предоставленным займам", "Расчёты с негосударственным пенсионным фондом" и др.) - при предварительном удержании сумм из заработной платы с последующим перечислением средств в зависимости от принятого порядка платежа.

**Пример 1.** Начальник цеха получает ежемесячно 5000 руб. Он имеет право на стандартный налоговый вычет 400 руб. и на двойной стандартный вычет 300 руб. (двое детей). В 2003 г. вычеты на ребенка составляли 300 руб., с 2005 г. – 600 руб.

Общая сумма дохода с января по май 2003 г. составила 25000 руб. Доход в виде заработной платы за 4 месяца (январь-апрель) составил 20000 руб. Начиная с мая налоговые вычеты не предоставляются.

Общая сумма стандартных налоговых вычетов за 4 месяца составила:

(400 руб. + 300 руб. \* 2) \* 4 мес. = 4000 руб.

Общая сумма налога на доходы физических лиц в виде заработной платы за январь-апрель составила:

(20000 руб. – 4000 руб.) \* 13% = 2080 руб.

Рассчитаем сумму удержаний за май 2003 г.:

Доход............................5000 руб. \* 5 мес. = 25000 руб.

Налоговая база..........25000 – 4000 = 21000 руб.

Налог за 5 мес. .........21000 \* 13% = 2730 руб.

Удержание.........................2730 – 2080 = 650 руб. (13% от 5000 руб.).

**Пример** **2.** Доход С.Н. Петрова за 2008 год составил 70 000 руб. Для упрощения примера предположим, что права на стандартные вычеты Петров не имеет.

В 2002 году Петров безвозмездно передал Русской православной церкви 20 000 руб. Он может воспользоваться новым социальным налоговым вычетом. Максимальная сумма вычета:

70 000 руб. х 25% = 17 500 руб.

Социальный вычет не может превышать эту сумму.

Петров должен заплатить налог с дохода:

70 000 руб. – 17 500 руб. = 52 500 руб.

***1.3.2. Единый социальный налог.***

В соответствии со второй частью Налогового кодекса Российской Федерации с 1 января 2001 г. вводится *единый социальный налог*, зачисляемый в государственные внебюджетные фонды — Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Россий­ской Федерации и фонды обязательного медицинского страхования Российской Федерации и предназначенный для мобилизации средств для реализации права граждан на государственное пенсионное и со­циальное обеспечение и медицинскую помощь.

Объектом налогообложения для исчисления налога признаются выплаты, вознаграждения и иные доходы, начисляемые работодате­лями в пользу работников по всем основаниям, в том числе вознаг­раждения по договорам гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ (оказание услуг), по авторским и лицензионным договорам, а также выплаты в виде материальной по­мощи и иные безвозмездные выплаты налогоплательщиков.

Детальный перечень объектов налогообложения, налоговая база, доходы, не подлежащие налогообложению, налоговые льготы изло­жены во второй части Налогового кодекса РФ.

Для налогоплательщиков применяются следующие ставки соци­ального налога:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Налоговая база на каждого работающего нарастаю­щим итогом с начала года | ПФ РФ | ФСС РФ | Фонды обязательного медицинского страхования | Итого |
| Федераль­ный фонд обязатель­ного меди­цинского страхования | Территори­альные фон­ды обяза-тельного медицинско­го страхо­вания |
| До 100 000 руб. | 28.0% | 4,0% | 0,2% | 3,4% | 35,6% |
| От 100 001 до 300000руб. | 28 000 руб. + 15,8% с суммы, пре­вышающей 100000руб. | 4000руб. + 2,2% с сум­мы, превы­шающей 100000руб. | 200руб. + 0,1% с сум­мы, превы­шающей 100000руб. | 3400руб. + 1,9% с сум­мы, превы­шающей 100000руб. | 35600руб. + 20,0% с суммы, пре­вышающей 100 000 руб. |
| От 300 000 до 600000руб. | 59 600 руб. + 7,9% с сум­мы, превы­шающей 300000руб. | 8400 руб. + 1,1% с сум­мы, превы­шающей 300000руб. | 400 руб. + 0,1% с сум­мы, превы­шающей 300000руб. | 7200 руб. + 0,9% с сум­мы, превы­шающей 300 000 руб. | 75 600 руб. + 10,0% с суммы, пре­вышающей 300000руб. |
| Свыше 600000руб. | 83300руб. + 2,0% с сум­мы, превы­шающей 600000руб. | 11700руб. | 700руб. | 9900руб. | 105600руб. + 2,0% с суммы, пре­вышающей 300000руб. |

Сумма налога исчисляется налогоплательщиком отдельно в отно­шении каждого фонда и определяется как соответствующая процент­ная доля налоговой базы.

Налогоплательщики уплачивают авансовые платежи по налогу еже­месячно в срок, установленный для получения средств в банке на оплату труда за истекший месяц, но не позднее 15-го числа следующего ме­сяца.

Банк не вправе выдавать своему клиенту-налогоплательщику средства на оплату труда, если последний не представил платежных поручений на перечисление налога.

Для учета расчетов по взносам на социальное страхование, в Пен­сионный фонд и на медицинское страхование используется пассив­ный счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению». Этот счет имеет следующие субсчета:

1 «Расчеты по социальному страхованию»;

2 «Расчеты по пенсионному обеспечению»;

3 «Расчеты по обязательному медицинскому страхованию».

Начисленные суммы в Фонд социального страхования, Пенсион­ный фонд, в фонды обязательного медицинского страхования относят в дебет тех счетов, на которые отнесена начисленная оплата труда, и в кредит счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению». При этом составляют следующую бухгалтерскую запись:

Дебет счета 20 «Основное производство»;

Дебет других счетов производственных затрат (23,25,26 и др.);

Кредит счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспе­чению», субсчета 1,2, 3.

Часть сумм, начисленных в Фонд социального страхования, Пен­сионный фонд, используется организацией для выплаты работникам соответствующих пособий по временной нетрудоспособности, бере­менности и родам, пособий на детей и др.

Начисление работникам организации указанных пособий оформ­ляют следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспе­чению», субсчета 1 и 2;

Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Остальную часть сумм отчислений по социальному страхованию перечисляют в Фонд социального страхования, отчислений в Пенси­онный фонд — в указанный Фонд, а отчисления в фонды медицинс­кого страхования — в соответствующие фонды. Перечисление оформ­ляют следующей бухгалтерской записью:

Дебет счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспе­чению», субсчета 1,2, 3;

Кредит счета 51 «Расчетный счет».

В Налоговом кодексе сказано, что сумма налога, уплачиваемая в составе ЕСН в Фонд социального страхования Российской Федерации, уменьшается налогоплательщиками на сумму произведенных ими самостоятельно расходов на цели государственного социального страхования (п. 2 ст. 243 НК РФ).

В том случае, если суммы расходов по социальному страхованию превышают сумму начисленного ЕСН, организация обращается за возмещением средств (дотацией) в отделение (филиал) Фонда.

Следует отметить, что отчисления на социальное страхование, пен­сионное обеспечение и обязательное медицинское страхование произ­водят от сумм оплаты труда не только работников, занятых производ­ством продукции (работ, услуг), но и работников непроизводственной сферы (жилищно-коммунального хозяйства, детских дошкольных уч­реждений, объектов культурно-просветительной работы и др.).

**Пример** В I квартале 2003 г. Данилов С.И. работал менеджером в ОАО «Альфа». С апреля он перешел на работу в ООО «Дельта». За апрель ему начислили 40 000 руб, а за май 70 000 руб.

Рассмотрим порядок исчисления ЕСН в ООО «Дельта» с начисленных С.И. Данилову выплат. При этом его работа а АОА «Альфа» и выплаченная заработная плата в расчет не принимаются. Соответственно расчет налоговой базы начинается с апреля.

Сумма ЕСН с выплат за апрель составила (40 000 \* 35,6%) = 14 240 руб., в том числе зачислено:

в ПФ: (40 000 \* 28%) = 11 200 руб.

в ФСС: (40 000 \* 4%) = 1600 руб.

в ФФОМС1 : (40 000 \* 0,2%) = 80 руб.

в ФФОМС2 : (40 000 \* 3,4%) = 1360 руб.

1. Рассчитывает налоговую базу за апрель – май нарастающим итогом:

40 000 руб. + 70 000 руб. = 110 000 руб.

Как видим, в мае налоговая база, исчисленная нарастающим итогом, превысила 100 000 руб. Предположим, что ООО «Дельта» имеет право в 2003 г. применять регрессивную шкалу налогообложения.

1. Рассчитываем общую сумму ЕСН с исчисленной нарастающим итогом налоговой базы: 35 600 руб. + (110 000 руб. – 100 000 руб.) \* 20% = 37 600 руб., в том числе:

ПФ: 28 000 + (110 000 – 100 000) \* 15,8% = 29 580 руб.;

ФСС: 4000 + (110 000 – 100 000) \* 2,2 % = 4220 руб.;

ФФОМС: 200 + (110 000 – 100 000) \* 0,1% = 210 руб.;

ТФОМС: 3400 + (110 000 – 100 000) \* 1,9% = 3590 руб.

1. Определяем сумму ЕСН, подлежащую уплате за май: (37 600 руб. – 14 240 руб.) = 23 360 руб., в том числе:

ПФ: 29580 – 11200 = 18380 руб.;

ФСС: 4220 – 1600 = 2620 руб.;

ФФОМС: 210 – 80 = 130 руб.; (федеральный фонд обязательного медицинского страхования)

ТФОМС: 3590 – 1360 = 2230 руб. (территориальный фонд обязательного медицинского страхования)

Операции в мае должны быть отражены следующими записями:

начислена заработная плата С.И. Данилову –

Д-т сч. 20 «Основное производство»

К-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» 70 000

начислен ЕСН –

Д-т сч.20 «Основное производство»

К-т сч. 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» субсчет «ПФ»

Д-т сч.20 «Основное производство»

К-т сч. 69, субсчет «ФСС»

Д-т сч.20 «Основное производство»

К-т сч. 69, субсчет «ФФОМС»

Д-т сч.20 «Основное производство»

К-т сч. 69, субсчет «ТФОМС»

##

**Глава II. Рекомендации по совершенству учета оплаты труда.**

***2.1. Необходимость совершенствования оплаты труда.***

**Условия оплаты труда работников бюджетной сферы в настоящее время достаточно полно разработаны, и система оплаты труда работников данной сферы проходит этап совершенствования, связанный с необходимостью как повышения благосостояния работников, так и усиления зависимости размера заработной платы от результатов труда.**

Какие же первоочередные преобразования в организации оплаты труда следует провести, чтобы она соответствовала современным условиям хозяйствования? Прежде всего надо окончательно отказаться от использования гарантированных тарифных ставок и должностных окладов. Именно они выступают главным ограничителем и шлагбаумом размеров заработной платы и заинтересованности персонала в развитии и реализации имеющихся способностей. Что послужило основанием для такого негативного отношения к ставкам и окладам? Выделим в этом плане несколько аспектов.

Дело в том, что превышение меры труда, за которую выпла­чивается ставка или оклад, либо не предполагает увеличения и не сопровождается ростом его оплаты, либо это увеличение не­значительно и слабо ощутимо для трудящихся. Поэтому тариф­ные ставки и должностные оклады работники традиционно свя­зывают с тем предельным уровнем количества и качества труда, превышение которого материально не выгодно для них. При этом часто срабатывает принцип: зачем работать больше и лучше, если все равно получишь не больше установленной ставки или оклада.

Действующий сегодня порядок начисления ставок и окладов, при котором мера оплаты опережает меру труда (сначала уста­навливаем гарантированный размер ставки или оклада, а уж затем «под него» ждем адекватного трудового вклада), допускает возможность их выплаты без достижения работниками соответ­ствующих результатов. Здесь несколько иная логика: стоит ли достигать требуемых результатов, определенных тарифной системой, ведь и без этого получишь, как минимум, гарантированную ставку или оклад. Такой механизм организации выплаты ста­вок и окладов, естественно, расслабляет, расхолаживает и, уж конечно, не заинтересовывает работников в высокопроизводительном труде. Более того, думается, что с учетом сказанного, он не во всем соответствует экономическому закону распределе­ния по труду в его классическом понимании и принципу соци­альной справедливости, поскольку допускает равное вознагражде­ние за неравный труд.

Именно в этом видится одна из основных причин сознательно­го недоиспользования трудящимися своих физических интеллек­туальных способностей. Достаточно большое количество работников не уверены, что если они будут работать больше и лучше, то увеличится их заработок.

Однако, чем можно заменить данный элемент организации оплаты труда? Если не по тарифу, то, как распределять заработанные средства между работниками?

Что же нужно делать, отказавшись от использования гарантированных ставок и окладов в практике организации оп­латы труда? Внедрять бестарифную систему заработной платы.

*2.2. Новая система оплаты труда (НСОТ) федеральных образовательных учреждений.*

Новая система оплаты труда разрабатывается для государственных образовательных учреждений субъектов Российской Федерации и муниципальных образовательных учреждений, реализующих программы начального общего, основного общего, среднего (полного) общего образования (далее - образовательные учреждения), и применяется в отношении работников, участвующих в реализации названных программ (в том числе в отношении учебно-вспомогательного и административного персонала).

Правовым основанием введения новой системы оплаты труда являются статьи 29, 41 Закона Российской Федерации "Об образовании", часть 2 статьи 26.14. Федерального закона N 184-ФЗ "Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации", статья 144 Трудового кодекса Российской Федерации.

Новая система оплаты труда работников государственных и муниципальных образовательных учреждений устанавливается:

* в государственных образовательных учреждениях субъектов Российской Федерации - коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами в соответствии с федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации, законами и иными нормативными правовыми актами субъектов Российской Федерации;
* в муниципальных образовательных учреждениях - коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами в соответствии с федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации, законами и иными нормативными правовыми актами субъектов Российской Федерации и нормативными правовыми актами органов местного самоуправления.

Что касается республики Саха (Якутия), то в Якутии переход на новую систему оплаты труда работников государственных и муниципальных учреждений будет осуществлен только с 1 января 2010 года. Как 17 ноября передает ИА SakhaNews, эту информацию на совещании озвучил председатель правительства республики Егор Борисов.

Новая система оплаты труда педагогических работников основана на расчете единицы труда - педагогической услуги ("ученико-час"). Расчет показывает, что стоимость педагогической услуги в городских школах республики варьируется от 1 рубля 69 копеек до 2 рублей 60 копеек. В сельских пилотных школах самая низкая стоимость - 2 рубля 20 копеек. Самая высокая стоимость ученико-часа - 7 рублей 60 копеек. Стоимость зависит от количества учеников в классе, от количества часов за год по учебному плану, от штатного расписания школы.

Новая система позволила максимально учесть специфику труда в каждом общеобразовательном учреждении, разработать свои подходы к оценке труда работников и структуре штатного расписания. Анализ по пилотным школам, которые перешли на НСОТ с 1 сентября 2007 года, показывает рост наполняемости классов, изменение соотношения фонда оплаты труда учителей и прочего персонала.

Одним из результатов НСОТ является дифференциация заработной платы учителей. Зарплата работника может увеличиться в зависимости от результатов и качества его труда, а может остаться на уровне гарантированной ее части. Средняя заработная плата по новой системе оплаты труда составляла на 1 января 2008 года 17 062 рубля, на 1 декабря 2008 года - 22 488 рублей с учетом стимулирующей части. Значительно выросла заработная плата у учителей начальных классов, руководителей школ, у молодых учителей, не имеющих большого стажа (в 1,5-2 раза).

Наблюдается рост доли стимулирующих выплат в структуре ФОТ образовательных учреждений до 24%. В Республике Саха (Якутия) на всех уровнях разработана система моральных и материальных стимулов для сохранения в школах лучших педагогов и постоянного повышения их квалификации.

В школах, где внедрена новая система оплаты труда учителей, решают сложную задачу создания эффективной системы зависимости заработной платы учителя от результативности его труда с активным участием в этом процессе потребителей образовательных услуг – семьи, родителей, представителей работодателей и общественности. Как отмечают руководители пилотных школ, введение стимулирующих выплат учителям способствует росту количества педагогических инициатив, а также повышению мотивации работы учителей. Наблюдается активность учителей в участии в различных конкурсах и заинтересованность в профессиональном росте. Вырос интерес в вовлечении большего количества учащихся во внеурочную деятельность, различные интеллектуальные мероприятия.

Первые результаты показывают, что новая система оплаты труда способствует повышению мотивации учителей, поиску новых, интересных для детей, технологий обучения; приводит к реальному повышению уровня заработной платы педагогов; поднятию интереса к работе школы всей общественности. Новая система оплаты труда также создает условия для повышения эффективности расходования бюджетных средств. Показателями эффективности является рост наполняемости классов, уменьшение коэффициента совместительства, изменение доли педагогических работников и административно-управленческого и обслуживающего персонала. От исполнения этих показателей зависят стимулирующие выплаты руководителям учреждений.

В результате активного взаимодействия сотрудничества всех участников образовательного процесса, общественности республики, профсоюзных организаций, органов исполнительной и законодательной власти внедрение новой оплаты труда педагогических работников в республике осуществляется с учетом региональных особенностей, соблюдения трудового законодательства и способствует повышению доходов учителей.

Благодаря реализации Комплексного проекта модернизации образования (КПМО) в образовательных Учреждениях республики приобретен опыт работы в новых финансово-экономических условиях сочетания нормативного финансирования и новой системы оплаты труда учителей, разработаны механизмы финансирования, ориентированного на результат. Создана нормативная основа функционирования региональной системы оценки качества образования: разработана Концепция РСОКО, утверждены Положения о РСОКО и регламентах РСОКО. Разработаны и апробированы в образовательных учреждениях республики региональные контрольно-измерительные материалы (КИМы) для оценки метапредметных способов деятельности обучающихся начальной ступени обучения. Подготовлены рекомендации по распределению стимулирующей части фонда оплаты труда на основе критериев оценивания результатов труда педагогических работников, по расширению участия общественности во всех процедурах оценки; изменены подходы к оцениванию деятельности педагогов при аттестации на высшую квалификационную категорию.

Следует отметить, что часть педагогов республики морально еще не готова к дифференциации заработной платы. В целом новая система оплаты труда оценивается положительно, но сегодня наши учителя неоднозначно воспринимают дифференциацию заработной платы. Если раньше все учителя, независимо от качества и результативности труда, получали одинаковую заработную плату, то сейчас, с введением новой системы оплаты труда, наблюдается реальное повышение доходов тех учителей, которые показывают наиболее высокое качество образования, вносят наибольший вклад в реализацию образовательной программы школы. А управляющим советам школ, расположенных в малочисленных населенных пунктах, чтобы распределять стимулирующую часть фонда оплаты труда адекватно действительному качеству труда педагогов, предстоит пройти обучение в школах общественных управляющих образованием.

Но тем не менее в настоящее время уже представляется возможным говорить, что достигнутые образовательные и социальные эффекты лягут в основу формирования долгосрочной политики в области общего образования.

**Заключение.**

Оплата труда в соответствии с действующим законодательством ставится в зависимость от его количества и качества. Количество труда можно определить либо количеством отработанного времени, либо объёмом произведённой продукции, выполненных работ. В зависимости от этого устанавливаются и формы оплаты труда - сдельная или повремённая.

При каждой форме оплаты труда устанавливается способ выплат дополнительного вознаграждения за достижение количественных и качественных показателей. Способ выплаты вознаграждения по результатам труда определяет систему оплаты труда.

Работникам начисляется два вида заработной платы: основная - за отработанное в соответствии с количеством и качеством труда и дополнительная - выплаты за непроработанное время, предусмотренные законодательством о труде. Кроме того, при выполнении работы в условиях, отклоняющихся от нормальных, работникам производятся доплаты в соответствие с действующим законодательством.

Из начисленной работнику заработной платы производятся обязательные удержания, установленные законодательством. Налог на доходы физических лиц, являющийся одним из таких удержаний, исчисляется с налогооблагаемой базы по фиксированной ставке независимо от величины дохода.

Все работодатели обязаны перечислять взносы с суммы начисленной заработанной платы в Пенсионный фонд, Фонд социального страхования, Фонд обязательного медицинского страхования в размерах, установленных федеральным законодательством.

Начисленная заработанная плата и начисление единого социального налога относятся на затраты организации.

**Список использованной литературы.**

1. Новый план счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению. Утвер­ждены приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н.
2. Кондраков Н.П. «Бухгалтерский учет». Учебное пособие - 4-е изд., перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2003 г.

3. Краснова Л.П., Шалашова Н.Т., Ярцева Н.М. Бухгалтерский учёт: Учебник: 2-е изд. с изменениями. - М.: Юристъ, 2006.

4. Новодворский В.Д., Пономарёва Л.В. Составление бухгалтерской отчётности. - М.: Бухгалтерский учёт, 2005.

5. Т.М. Рогуленко, В.П. Харьков «Бухгалтерский учет». Учебное пособие – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2007.

6. Бакаев А.С. Годовая бухгалтерская отчётность коммерческой организации. - М.: Бухгалтерский учёт, 2007.

7. газета "Вести образования", "Вести Республика Саха (Якутия)", N1(121) 1-15 января 2009г.

Статьи из Интернета:

8. [www.yaguo.ru](http://www.yaguo.ru) «Комплексный проект модернизации образования»

9. [www.audit-it.ru](http://www.audit-it.ru) «Как выплатить тринадцатую зарплату», Д. Квитко, эксперт журнала «Практическая бухгалтерия». Дата создания 14.12.2002.

10. [www.buh.ru](http://www.buh.ru) «Счет 70: расчеты с персоналом по оплате труда» Я.В. Соколов, В.В. Патров, Н.Н. Карзаева. Дата создания 09.08.2002.

11. [www.audit-it.ru](http://www.audit-it.ru) «Почему единый оказался антисоциальным? » И. Суворов, журнал «Бизнес-практика». Дата создания 05.02.2001.

12. [www.audit-it.ru](http://www.audit-it.ru) «Налог с доходов сотрудников. Как его рассчитать»

И. Яковлева, журнал «Практическая бухгалтерия». Дата создания 14.12.2002.