

Содержание:

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы выпускной квалификационной работы. Одной из основных статей расходов в любой организации являются расходы на оплату труда персонала. Важным считается не только правильность отражения расчетов по заработной плате сотрудников, но и правильность расчета сумм, которые причитаются к выплате каждому сотруднику. При ведении любой экономической деятельности неизменно возникает вопрос о цене труда, затраченного на производство продукции, предоставления услуги, выполнения работы. Кроме того, любой период жизни человека как части трудового потенциала общества характеризуется присущей только этому периоду ценой труда: стипендия, заработная плата, пособие по нетрудоспособности, пенсия и др. Для коммерческой организации в условиях постоянных изменений, корректировок, дополнений механизмов учета, контроля в управлении персоналом становится актуальным определить направления технологии орских процедур в оценке системы внутреннего контроля операций с персоналом по оплате труда. Таким образом, актуальность темы работы выражена в том, что учет расчетов с персоналом по оплате труда – это один из самых ответственных, трудоемких и важных участков бухгалтерского учета.

Цель работы – изучение теоретических и практических аспектов бухгалтерского учета расчетов с персоналом по оплате труда на основе анализа действующей практики учета в ООО «Золингер».

В соответствии с поставленной целью определены задачи:

- рассмотреть организационную структуру и оценить основные показатели финансовой деятельности базового экономического субъекта;
- изучить теоретические аспекты учета расчетов с персоналом по оплате труда;
- проанализировать практику документального оформления и организации бухгалтерского учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО «Золингер»;

– проанализировать практику аудита расчетов с персоналом по оплате труда организации.

Предмет исследования – бухгалтерский учет расчетов с персоналом по оплате труда. Объект исследования – ООО «Золингер».

Информационная база исследования включает бухгалтерскую (финансовую) отчетность ООО «Золингер», первичную документацию, аудиторское заключение организации.

Теоретическая база исследования – труды российских и зарубежных ученых в области бухгалтерского учета, статьи периодических изданий, материалы монографий, диссертационных исследований, статьи глобальной сети Интернет. Среди авторов, изучавших современные проблемы бухгалтерского учета расчетов с персоналом по оплате труда, следует отметить: Абросимову Ю.В., Болоцких В.В., Дружиловскую Т.Ю., Кек-Манджиеву З.В., Миславскую Н.А. и других.

ГЛАВА 1. НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА

1.1. Нормативное регулирование труда и его оплаты

С точки зрения экономики цена труда – это денежное выражение стоимости и полезности услуги труда, по которой совершается сделка между наемным работником и работодателем [45, с.72].

В соответствии с Трудовым Кодексом Российской Федерации, утвержденным федеральным законом от 30.12.2001 г. № 197-ФЗ (далее по тексту ТК РФ), заработная плата (оплата труда работника) – это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также компенсационные выплаты и стимулирующие выплаты [4, ст. 129].

Нормативно-правовое регулирование труда и его оплаты определяет права и обязанности работников на том или ином предприятии, порядок заключения трудового договора, рабочее время сотрудников, порядок исчисления заработной платы, выплат страхового обеспечения, а также нормы труда и прочее.

Обязательства по оплате труда между организацией и работником возникают на основании трудового договора, который был заключен между ними.

В организациях существует разделение оплаты труда на основную и дополнительную. К основной заработной плате относятся выплаты за фактически отработанное время, согласно окладу и тарифным коэффициентам. К дополнительной же оплате относятся выплаты за не отработанное время, такие как:

- оплата ежегодного очередного отпуска;
- пособия по временной нетрудоспособности и прочее [42, с.138].

Существуют следующие формы оплаты труда:

- сдельная – оплаты труда, при применении которой заработок будет зависеть от количества и качества выполненных работ (выпущенной продукции);
- повременная – оплата труда, при применении которой заработок будет зависеть от количества времени, затраченного сотрудником (фактически отработанного) с учетом условий труда и квалификации работника [26, с. 9].

Условия и порядок оплаты труда, действующая на предприятии система премирования должны быть закреплены локальными нормативными актами работодателя, при этом локальные нормы не должны ухудшать положение работников по сравнению с теми, что гарантированы трудовым законодательством [44, с.107].

К основным требованиям оплаты труда относится, установленный Федеральным законом от 19.06.2000 № 82-ФЗ «О минимальном размере оплаты труда», минимальный размер оплаты труда (далее по тексту МРОТ). С 1 января 2018 года МРОТ в РФ составил 9489 руб, а с 1 мая 2018 года – 11163 руб. [10]

Кроме того, с 3 октября 2016 года действуют новые положения статьи 136 ТК РФ, в соответствии с которыми оплачивать труд работников работодатель должен не реже, чем два раза в месяц. Согласно ТК РФ: «Заработная плата выплачивается не

реже чем каждые полмесяца. Конкретная дата выплаты заработной платы устанавливается правилами внутреннего трудового распорядка, коллективным договором или трудовым договором не позднее 15 календарных дней со дня окончания периода, за который она начислена» [4, ст.136].

Нередко организации со своими работниками заключают договоры гражданско-правового характера (подряда, оказания услуг и т. д.) в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации (далее по тексту ГК РФ) [1, 2]. Отношения, возникающие по таким договорам, не являются трудовыми. Это означает, что в их рамках не может идти речь о гарантиях и компенсациях, предусмотренных для работников (предоставление отпуска, оплата временной нетрудоспособности, соблюдение режима рабочего времени и т. д.) [43, с. 96-99].

Трудовые договоры с работниками должны быть оформлены в обязательном порядке. Их не оформление является нарушением трудового законодательства, предусмотренным частью 3 статьи 5.27 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 г. № 195-ФЗ [5]

Для планирования и осуществления аудита расчетов с персоналом по оплате труда требуются нормативные акты, регулирующие:

- 1) объект проверки (правила бухгалтерского учета расчетов с персоналом по оплате труда)
- 2) правила планирования и выполнения аудиторских услуг.

В настоящее время нормативно-правовое регулирование аудиторской деятельности осуществляется в соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 года №307-ФЗ (далее по тексту Федеральный закон «Об аудиторской деятельности») [8] и Международными стандартам . Согласно изменениям, внесенным Федеральным законом «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» № 403-ФЗ от 01 декабря 2014 г. в Федеральный закон №307-ФЗ, аудиторская деятельность с 01 января 2017 года «...осуществляется в соответствии с международными стандартами , которые являются обязательными для аудиторских организаций, аудиторов, саморегулируемых организаций аудиторов и их работников, а также со стандартами орской деятельности саморегулируемых организаций аудиторов» [8, п.1 ст.7].

Аудит, в соответствии с п.3 ст. 1 Федерального закона «Об аудиторской деятельности», представляет собой независимую проверку бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности [8].

Исходя из данного определения аудита, аудит расчетов с персоналом по оплате труда – это независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности в области расчетов с персоналом по оплате труда.

На рисунке 1 представлены задачи расчетов с персоналом по оплате труда.

Рисунок 1. Задачи расчетов с персоналом по оплате труда

Работы при проведении расчетов с персоналом по оплате труда можно разделить на три последовательных этапа:

- Первый этап – планирование аудита.
- Второй этап – основной (сбор аудиторских доказательств).
- Третий этап – заключительный [39, с.254].

На первом этапе аудитор предварительно знакомится с клиентом, оформляет свои отношения с ним. Производится проверка наличия и ознакомление с организационной и юридической документацией.

Далее аудитор осуществляет планирование аудиторской проверки, путем ознакомления с деятельностью аудируемого лица, оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, расчета уровня существенности, оценки орских рисков и составления плана и программа предстоящей аудиторской проверки.

На этапе планирования для проверки контроля за учетом расчетов с персоналом по оплате труда необходимо проводить тест системы внутреннего контроля. Важнейшим моментом на этапе планирования аудита является определение приемлемого уровня существенности [39, с.258].

Для проверки расчетов с персоналом по оплате труда необходимо придерживаться последовательности:

- проверка соблюдения трудового законодательства;
- проверка начисления заработной платы работникам аудируемого лица;
- проверка удержаний из заработной платы;

- проверка отражения расчетов с персоналом по оплате труда в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Таким образом, проведение аудиторской проверки расчетов с персоналом по оплате труда позволяет сформировать мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности по расчетам с персоналом по оплате труда. Аудит регулируется Федеральным законом № 307-ФЗ, международными стандартам.

1.2. Организация бухгалтерского учета расчетов по оплате труда

Для обобщения информации о расчетах по оплате труда, в соответствии с Приказом Минфина от 31 октября 2000 года № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению», используется счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» [17]. Этот счет активно-пассивный, т. е. допускает наличие как дебетового, так и кредитового сальдо. При учете расчетов с персоналом по оплате труда остаток счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» в бухгалтерском учете по дебету означает излишне выплаченные средства работнику, по которым он становится должником работодателя. Кредитовое сальдо по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» на определенную дату – это задолженность работодателя по выплате заработной платы работникам. Аналитический учет расчетов по оплате труда на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» ведется в разрезе каждого работника.

Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками организации по оплате труда (по всем видам оплаты труда, премиям, пособиям, пенсиям работающим пенсионерам и другим выплатам), а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данной организации.

Начисление заработной платы работникам отражается по дебету счетов учета затрат и других источников и кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Счет по дебету в указанной корреспонденции будет зависеть от того, кому и за что заработная плата начисляется. В таблице 1.8 представлены типовые бухгалтерские записи по начислению заработной платы работникам организации.

Итак, по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются суммы:

Таблица 1 – Типовые бухгалтерские записи по начислению заработной платы работникам организации

Факт хозяйственной жизни	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Начислена заработная плата работникам, занятым приобретением внеоборотных активов	08 «Вложения во внеоборотные активы»	70
Начислена заработная плата работникам основного производства	20 «Основное производство»	70
Начислена заработная плата работникам вспомогательных производств	23 «Вспомогательные производства»	70
Начислена заработная плата работникам, занятым управлением и обслуживанием цехов и участков	25 «Общепроизводственные расходы»	70
Начислена заработная плата административно-управленческому персоналу	26 «Общехозяйственные расходы»	70
Начислена заработная плата работникам, занятым исправлением брака	28 «Брак в производстве»	70
Начислена заработная плата работникам обслуживающих производств и хозяйств	29 «Обслуживание производства и хозяйства»	70

Корреспонденция счетов

Факт хозяйственной жизни

	дебет	кредит
Начислена заработная плата работникам торговли	44 «Расходы на продажу»	70
Начислена заработная плата работникам, занятым в деятельности, не относящейся к обычной для предприятия	91 «Прочие доходы и расходы»	70
Начислена заработная плата работникам, занятым на работах, отнесенных к расходам будущих периодов	97 «Расходы будущих периодов»	70
Начислена заработная плата сотрудникам предприятия, занятых ликвидацией последствий чрезвычайных происшествий, стихийных бедствий	99 «Прибыли и убытки»	70

– оплаты труда, причитающиеся работникам, – в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу) и других источников;

– оплаты труда, начисленные за счет образованного в установленном порядке резерва на оплату отпусков работникам и резерва вознаграждений за выслугу лет, выплачиваемого один раз в год, – в корреспонденции со счетом 96 «Резервы предстоящих расходов»;

– начисленных пособий по социальному страхованию пенсий и других аналогичных сумм – в корреспонденции со счетом 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»;

– начисленных доходов от участия в капитале организации и т.п. – в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» [17].

Начисленные, но не выплаченные в установленный срок (из-за неявки получателей) суммы отражаются по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по депонированным суммам») [37, с.44] (таблица 2).

Таблица 2 – Типовые бухгалтерские записи по расчетам по депонентам

Факт хозяйственной жизни	Корреспонденция счетов	
	дебет	Кредит
Депонирована заработная плата, неполученная работником	70	76
Выдана депонированная заработная плата	76	50
Отражение в прочих доходах депонированной заработной платы по истечении срока исковой давности в случае отказа сотрудника получать ее	76	91

Аналитический учет по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» ведется по каждому работнику организации [17].

Удержания из заработной платы делятся на три группы: обязательные, по инициативе работодателя, по заявлению работника. В таблице 1.10 представлены типовые бухгалтерские записи по удержаниям из заработной платы работникам организации.

При выплате заработной платы дебетуется счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредитуются счета учета денежных средств. В таблице 3 представлены типовые бухгалтерские записи по выплате заработной платы работникам организации.

Таблица 3 – Типовые бухгалтерские записи по удержаниям из заработной платы работникам организации

Корреспонденция счетов

Факт хозяйственной жизни

дебет

кредит

Обязательные удержания

Удержан НДФЛ с начисленной заработной платы	70	68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам»
Проведены удержания из заработной платы по исполнительным листам	70	76 «Расчеты с персоналом по оплате труда»
Удержания по инициативе работодателя		
Удержана недостача по выданным подотчетным суммам из заработной платы виновного	70	73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»
Удержаны суммы займа, выданного сотруднику организацией	70	73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»
Удержаны суммы допущенного по вине работника брака	70	28 «Брак в производстве»
Удержания по заявления работника		
Удержана из заработной платы сумма по заявлению сотрудника	70	76 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Таблица 4 – Типовые бухгалтерские записи по выплате заработной платы работникам организации

Факт хозяйственной жизни	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Выдана заработная плата через кассу организации	70	50 «Касса»
Перечислена заработная плата на счета сотрудников в банке (банковские карты) с расчетного счета организации	70	51 «Расчетные счета»
Возврат в кассу излишне выплаченной заработной платы	50 «Касса»	70

С 2011 года все предприятия, за исключением малых предприятий, должны формировать резерв на оплату отпусков. Порядок расчета резервов должен быть закреплен в учетной политике предприятия. При его формировании используются следующие бухгалтерские записи (таблице 5):

Задолженность организации работникам организации по выплате заработной платы отражается в бухгалтерском балансе в составе кредиторской задолженности по строке 1520 «Кредиторская задолженность» раздела 5 «Краткосрочные обязательства».

Таблица 5 – Типовые бухгалтерские записи по начислению и использованию резервов на оплату отпусков

Содержание факта хозяйственной жизни	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит

Отражены отчисления в резерв на оплату отпусков работникам основного производства	20	96
Отражены отчисления в резерв на оплату отпусков работникам, занятым в процессе обслуживания производств	25	96
Отражены отчисления в резерв на оплату отпусков управленческому персоналу	26	96
Начисление отпускных за счет средств созданного ранее резерва	96	70

В отчете о финансовых результатах:

- по строке 2120 «Себестоимость продаж» отражают в том числе суммы оплаты труда работникам основного производства;
- по строке 2210 «Коммерческие расходы» отражают, в том числе суммы оплаты труда работникам, которые заняты продажей произведенной продукции, работникам торговли;
- по строке 2220 «Управленческие расходы» отражают суммы оплаты труда административно-управленческого персонала, если учетной политикой предусмотрено, что организацией в конце каждого отчетного периода списывает такие расходы непосредственно в субсчет «Себестоимость продаж» счета 90 «Продажи».
- по строке 2350 «Прочие расходы» отражают суммы оплаты труда, начисленные работникам, занятым в сфере деятельности, не относящейся к обычной для предприятия

Отчет о движении денежных средств, в соответствии с пунктом 29 Приказа Минфина России «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4 / 99)» от 06 июля 1999 года № 43н (далее по тексту ПБУ 4 / 99), должен характеризовать изменения в финансовом положении организации по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности [18]. Оплата труда работников, а также платежи в их пользу третьим лицам относятся к текущим операциям [13, п. 9]. Перечисленную заработную плату отражают по строке 4122 отчета о движении денежных средств.

Кроме баланса и отчета о финансовых результатах, отчетов об изменении капитала и о движении денежных средств, компания оформляет также соответствующие пояснения. Для этого применяют следующие правила [15, п.4]:

- пояснения могут быть в виде таблицы или в текстовом виде;
- оформляя пояснения в табличной форме, их содержание компания определяет самостоятельно.

По правилу, сформулированному в пункте 24 ПБУ 4 / 99, пояснения должны:

- раскрывать сведения, относящиеся к учетной политике;
- обеспечивать пользователей отчетности необходимыми дополнительными данными для реальной оценки финансового положения и результатов деятельности хозяйства [18].

В частности, как следует из пункта 27 ПБУ 4 / 99, по заработной плате пояснения должны раскрывать такие данные:

- о движении зарезервированных средств оплаты труда, а также об их остатках на начало и конец отчетного периода;
- о наличии на начало и конец отчетного периода кредиторской задолженности по суммам вознаграждения работникам.

Таким образом, без рационально организованного учета расчетов с персоналом по оплате труда невозможно обеспечить руководителей экономических субъектов достоверной и своевременной информацией при принятии ими управленческих решений.

1.3. Сравнительная характеристика учета расчетов с персоналом по оплате труда по российским и международным стандартам

Переход российских предприятий на международные стандарты финансовой отчетности (далее по тексту МСФО) приобретает все большую актуальность. Это объясняется тем, что МСФО является одним из доминирующих инструментов, который способен предоставить прозрачную и унифицированную информацию о финансовом состоянии предприятий для значительного круга участников рынка. Однако не все компании готовы раскрывать больше информации, чем принято в

РСБУ. Как отмечает Борис Колмаков, член правления Национального совета по стандартам финансовой отчетности РФ, многие собственники воспринимают бухгалтерский учет как вторичный и для них главное правильно подготовить документы для налоговых органов. Кроме того, Б. Колмаков считает, что риск раскрытия большого объема информации связан с возможным ее использованием конкурентами, в связи с чем в начале использования МСФО компании пытались найти не совсем законные способы для защиты своих данных [31, с.49].

Тем не менее, многие авторы констатируют, что МСФО имеет значительные преимущества по сравнению с РСБУ. Затрагивая вопрос о бухгалтерском учете расчетов по оплате труда, следует отметить, что документа, регулирующего эту область учета, в России пока не существует. Министерство финансов РФ предприняло попытки к созданию регламента, приближенного к МСФО 19 «Вознаграждения работникам» [12] и опубликовало на своем сайте проект ПБУ «Учет вознаграждений работникам» [48], который до сих пор не применяется на практике.

Основные аспекты расчетов по оплате труда работников регулируются ГК РФ [1, 2], ТК РФ [4], НК РФ [3], Федеральным законом «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» [9] и другими нормативными актами.

Бухгалтер, ведущий учет оплаты труда работникам руководствуется Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10 / 99» (далее по тексту ПБУ 10 / 99) [19], Приказом Минфина России от 13.12.2010 № 167н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8 / 2010)» (далее по тексту ПБУ 8 / 2010) [14] и Приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (далее по тексту ПБУ 1 / 2008) [16], но данные положения по бухгалтерскому учету не отражают в достаточной степени требования к учету обязательств по оплате труда.

В российском трудовом законодательстве наиболее полная трактовка понятия «оплата труда» дается в статье 129 ТК РФ: «вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также компенсационные и стимулирующие выплаты» [4].

Международные стандарты финансовой отчетности понятие «заработная плата» не рассматривают, вместо него применяется термин «вознаграждения

работникам». В ПБУ 4 / 99 указано, что активы и обязательства должны представляться с подразделением в зависимости от срока обращения (погашения) на краткосрочные и долгосрочные [18, п.19]. В международных стандартах разделение вознаграждений работников на долгосрочные и краткосрочные раскрыто в МСФО 19 [12]. На данный момент в российском учете группировка выплат работникам не утверждена ни одним нормативным документом. Но в составе фонда заработной платы принято выделять следующие выплаты:

- прямая заработная плата за отработанное время или в соответствии с объемом выполненной работы;
- выплаты за неотработанное время;
- единовременные поощрительные выплаты;
- выплаты социального характера.

Отсюда видно, что классификация МСФО отражает различия выплат с точки зрения особенностей их оценки и раскрытия в финансовой отчетности, а российская группирует выплаты в зависимости от источника их погашения и характера по отношению к процессу производства.

Сопоставляя учет расчетов по оплате труда по МСФО 19 [12], РСБУ и разработанному проекту ПБУ «Учет вознаграждений работникам» [48] можно найти существенные отличия, которые представлены в таблице 6.

Таблица 6 – Сравнительная характеристика некоторых положений МСФО, РСБУ и проекта ПБУ

Предмет

МСФО

Проект ПБУ

РСБУ

<p>Понятие «вознаграждение работникам»</p>	<p>Вознаграждения работникам рассматриваются как все формы выплат работникам в обмен на оказанные ими услуги или расторжение соглашения</p>	<p>К вознаграждениям относятся все возмещения работникам организации и в пользу работников третьим лицам за выполнение своих трудовых функций независимо от формы выплаты</p>	<p>Отсутствует понятие «вознаграждение работникам, применяется «заработная плата» (оплата труда) – вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы</p>
<p>Классификация вознаграждений работникам</p>	<p>1) краткосрочные 2) долгосрочные 3) после окончания трудовой деятельности 4) выходные пособия</p>	<p>1) фонд заработной платы 2) выплаты социального характера 3) прочие расходы</p>	<p>1) заработная плата 2) иные выплаты работникам и в пользу третьих лиц</p>

Вознаграждения по окончании трудовой деятельности	<p>Применяет программы с установленными выплатами и взносами.</p> <p>Установленный взнос – фиксированная сумма, которую компания вносит в отдельную организацию</p>	<p>В части данного вопроса отсылает к МСФО. Трудность заключается в том, что в МСФО используется понятие справедливой стоимости, которого в российском учете нет</p>	<p>Применяется подход, аналогичный МСФО.</p> <p>Вместе с начислением заработной платы организации отчисляют взносы в фонды</p>
Отражение в отчетности дисконтированных сумм	<p>Осуществляются расчеты с учетом дисконтирования по вознаграждениям работникам по справедливой стоимости, при условии выплаты вознаграждения более чем через 12 месяцев после отчетной даты</p>	<p>Существует обязанность применения расчетов с учетом дисконтирования</p>	<p>Предусмотрено, но практически не применяются расчеты с учетом дисконтирования</p>

В МСФО (IAS) 19, посвященных вознаграждениям работникам, изложены требования к признанию и оценке обязательств по оплате труда, обусловленных различными видами вознаграждений работникам [12]. Для целей оценки и отражения в отчетности данных обязательств все вознаграждения работникам в МСФО (IAS) 19 подразделяются на четыре группы (рисунок 2).

В российском учете в соответствии с трудовым законодательством применяется термин «оплата труда», который представляет собой вознаграждение за труд в зависимости от определенных составляющих (квалификация, сложность, качество работы), а также выплаты компенсаций. Выходное пособие в России выплачивается

в случаях, указанных в ст. 83 ТК РФ [4], и не дисконтируется.

Рисунок 2. Классификация вознаграждений по МСФО [35, с.117]

Что касается проекта ПБУ, то он не предусматривает разделение обязательств по вознаграждению работников на краткосрочные и долгосрочные, а относит к вознаграждениям работников заработную плату, включая компенсационные выплаты, а также оплачиваемые отпуска – ежегодный, дополнительный, учебный и т.п.; пособия по временной нетрудоспособности и т.п.) и выплаты работникам и в пользу работников третьим лицам, не включенные в заработную плату, в частности: расходы на лечение, медицинское обслуживание, добровольное медицинское страхование и т.д.

В российском учете группировка выплат работникам не закреплена нормативными документами. Принято делить расходы предприятий на оплату труда на три группы:

- фонд заработной платы, который включает суммы за отработанное и неотработанное время, компенсационные выплаты, оплата жилья, надбавки, премии;
- выплаты социального характера, которые определяют затраты предприятия, связанные с социальными льготами;
- прочие расходы, которые не учитываются в выплатах социального характера и в фонде заработной платы [28, с.60-63].

Следовательно, в России группировка выплат основана на источниках их погашения, а по МСФО (IAS) 19 группировка выплат учитывает их оценки и особенности раскрытия в отчетности [41, с.57].

Таким образом, на международном уровне учет расчетов с персоналом по оплате труда регулируется МСФО (IAS) 19, в котором раскрыта методика учета и отражения в отчетности вознаграждений. Требования стандарта компании должны применять ко всем вознаграждениям, которые обеспечиваются соглашениями между организацией и работниками и требованиями законодательства.

ГЛАВА 2. АНАЛИЗ ПРАКТИКИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА на примере РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО

ОПЛАТЕ ТРУДА В ООО «ЗОЛИНГЕР»

ООО «Золингер», согласно ст. 135 ТК РФ [4], самостоятельно устанавливает формы, системы и размер оплаты труда своих работников, а также другие виды их доходов в соответствии с действующим законодательством.

В исследуемой организации разработано «Положение об оплате и стимулировании труда работников ООО «Золингер»» (далее по тексту Положение об оплате труда), представленное в приложении 3. Данным Положением об оплате труда в ООО «Золингер» установлены следующие выплаты работникам за их труд (заработная плата):

- критерии оценки труда (см. Приложение 3 пп. 1.3, 1.4, 1.5);
- должностные оклады для генерального директора, руководителей подразделений, специалистов, торгового персонала, инженеров сервисного отдела и вспомогательного персонала (см. таблицу категорий и разрядов должностей в Приложении 3);
- доплаты и надбавки (см. Приложение 3 пп. 2.1.3, 2.1.4, раздел IV).

В соответствии со ст. 136 ТК РФ, заработная плата должна выплачиваться не реже чем каждые полмесяца [4]. В ООО «Золингер» заработная плата выплачивается, согласно п. 3.9 Положения об оплате труда (см. приложение 3), в следующие сроки:

– за первую половину месяца 25 числа текущего месяца;

– за вторую половину не позднее 10 числа месяца следующего за текущим.

Учет заработной платы в бухгалтерском учете ООО «Золингер» ведется на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» с детализацией по каждому сотруднику. Ее начисление отражается по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» в корреспонденции с затратными счетами:

- 25 «Общепроизводственные расходы» – персоналу сервисных подразделений;
- 26 «Общехозяйственные расходы» – управленческому персоналу;
- 44 «Расходы на продажу» – работникам отдела продаж.

Рассмотрим начисление заработной платы на примере менеджера по продажам Коляскина В.А. По данным табеля учета рабочего времени (см. приложение 7), апрель 2018 года Коляскин В.А. отработал полностью (согласно графику), то есть 15 дней (165 часов). Для менеджеров по продажам применяется сменный режим

работы в соответствии со ст.103 ТК РФ, согласно которой при сменной работе каждая группа работников должна производить работу в течение установленной продолжительности рабочего времени в соответствии с графиком сменности.

Начисленная заработная плата, в соответствии со ст. 210 НК РФ (часть вторая) является базой для исчисления удержания налога на доходы физических лиц, который определяется путем умножения суммы начисленной заработной платы, уменьшенной на налоговые вычеты, на ставку налога в размере 13 %.

Так как Коляскин В.А. имеет на иждивении одного несовершеннолетнего ребенка (Коляскина М.В. 2007 года рождения), он имеет право на налоговый вычет в размере 1400 рублей, в соответствии со ст. 218 НК РФ [3]. Для получения вычета на ребенка Коляскиным В.А. в бухгалтерию ООО «Золингер» было предоставлено соответствующее заявление (приложение 10).

НДФЛ, исчисленный к уплате в бюджет, составляет:

НДФЛ = (25800-1400)* 13% = 3172 рублей.

В расчетной ведомости (см. приложение 8) в графе «НДФЛ» указывается сумма 3172 рубля.

Также, ранее 23 апреля 2018 года работникам ООО «Золингер» была выплачена заработная плата за первую половину месяца. Сумма заработной платы за первую половину апреля Коляскина В.А. составила 11400 рублей. Несмотря на то, что конкретные размеры заработной платы за первую половину месяца Трудовой кодекс не регулирует, в Письме Минтруда России от 03.02.2016 № 14-1 / 10 / В-660 «О размере и сроках выплаты заработной платы, в том числе за полмесяца» [22] отмечено, что при определении размера выплаты заработной платы за полмесяца следует учитывать фактически отработанное сотрудником время (фактически выполненную им работу).

Заработная плата к получению определяется по формуле (1):

(1)

где – оплата труда к получению;

НДФЛ – НДФЛ удержанный;

У – удержания из заработной платы;

- выплаченная заработная плата за первую половину месяца.

Тогда, заработная плата к получению работником Коляскиным В.А. за апрель 2018 года составляет:

25800 руб. - 3172 руб. - 11400 рублей = 11228 рублей.

Бухгалтерские записи по начислению и выплате заработной платы менеджеру по продажам Коляскину В.А. и удержанию НДФЛ представлены в таблице 7.

Таблица 7 - Отражение в учете ООО «Золингер» начисления и выплаты заработной платы менеджеру отдела продаж

Содержание факта хозяйственной жизни	Корреспонденция счетов		Сумма, в руб.	Первичный учетный документ
	дебет	кредит		
Начислена заработная плата за первую половину месяца менеджеру по продажам Коляскину В.А.	44 «Расходы на продажу»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	11400	Расчетная ведомость №18 от 22.04.2018
Перечислена заработная плата за первую половину месяца менеджеру по продажам Коляскину В.А.	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	51 «Расчетные счета»	11400	Платежное поручение №601 от 23.04.2018, реестр на перечисление заработной платы от 23.04.2018 г.
Начислена заработная плата Коляскину В.А.	44 «Расходы на продажу»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	14400	Расчетная ведомость №19 от 01.05.2018 (см. приложение 8)

Удержан НДФЛ с заработной платы менеджера по продажам	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам»	3172	Расчетная ведомость №19 от 01.05.2018 (см. приложение 8)
Перечислена заработная плата на банковскую карту работника	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	51 «Расчетные счета»	11228	Платежное поручение №659 от 04.05.2018
НДФЛ, удержанный с заработной платы, перечислен в бюджет	68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам»	51 «Расчетные счета»	3172	Платежное поручение №660 от 04.05.2018, реестр на перечисление заработной платы от 04.05.2018 г.

Таким образом, из данных таблицы 7 видно, что заработная плата работников отдела продаж относится на счет 44 «Расходы на продажу». Заработная плата перечисляется на банковские карточки согласно реестру на перечисление. В день выплаты заработной платы, с расчетного счета организации перечисляется в бюджет НДФЛ, удержанный с заработной платы работников ООО «Золингер».

Кроме НДФЛ с заработной платы работников ООО «Золингер», производятся удержания по исполнительным листам.

С фонда заработной платы начисляются страховые взносы во внебюджетные фонды в соответствии с главой 34 НК РФ (часть вторая). ООО «Золингер» применяет общий режим налогообложения, и тарифы страховых взносов для нее составляют, в соответствии со ст. 426 НК РФ (часть вторая),

1) на обязательное пенсионное страхование в пределах установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование – 22 %;

свыше установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование – 10 %;

2) на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством в пределах установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов по данному виду страхования – 2,9 %;

3) на обязательное медицинское страхование – 5,1 % [3].

Тариф страховых взносов от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний для вида деятельности ООО «Золингер» (код по ОКВЭД 46.41), в соответствии с Приказом Минтруда России от 30.12.2016 г. №851н «Об утверждении Классификации видов экономической деятельности по классам профессионального риска» [21] и Федеральным законом от 19.12.2016 № 419-ФЗ «О страховых тарифах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на 2017 год и на плановый период 2018 и 2019 годов» [6] составляет 0,2%.

Общий тариф страховых взносов для ООО «Золингер» составляет 30,2%

В соответствии со ст. 421 НК РФ (часть вторая) база для исчисления страховых взносов определяется по истечении каждого календарного месяца как сумма выплат и иных вознаграждений, предусмотренных НК РФ, начисленных отдельно в отношении каждого физического лица с начала расчетного периода нарастающим итогом [3].

Тогда определим сумму страховых взносов с суммы выплат, начисленных менеджеру по продажам за апрель 2018 года:

$25800 \text{ рублей} * 22\% = 5676 \text{ рублей}$ – сумма страховых взносов на обязательное пенсионное страхование;

$25800 \text{ рублей} * 2,9\% = 748,2 \text{ рублей}$ – сумма страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством;

$25800 \text{ рублей} * 5,1\% = 1315,80 \text{ рублей}$ – сумма страховых взносов на обязательное медицинское страхование;

$25800 \text{ рублей} * 0,2\% = 51,60 \text{ рублей}$ – сумма страховых взносов от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Аналогично рассчитываются суммы страховых взносов с сумм выплат и иных вознаграждений другим работникам организации. Уплачивается каждый вид страховых взносов отдельным платежным поручением. При отражении начисления и уплаты страховых взносов во внебюджетные фонды применяются бухгалтерские записи, представленные в таблице 8.

Далее рассмотрим расчет ежегодного оплачиваемого отпуска.

Согласно приказу о предоставлении отпуска работнику, составленного по форме № Т-6 от 05.03.2018 г. (приложение 11), бухгалтеру Красновой С.И. по ее заявлению предоставлена часть ежегодного основного оплачиваемого отпуска за период работы с 15 января 2017 года по 14 января 2018 года в период с 21 февраля 2018 года по 6 марта 2018 года.

Таблица 8 – Отражение в учете ООО «Золингер» начисления и уплаты страховых взносов во внебюджетные фонды

Содержание факта хозяйственной жизни	Корреспонденция счетов		Сумма, в руб.
	дебет	кредит	
Начислены страховые взносы на обязательное пенсионное страхование с сумм выплат менеджеру по продажам за апрель 2018 года	44 «Расходы на продажу»	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	5676
Начислены страховые взносы на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством с сумм выплат менеджеру по продажам за апрель 2018 года	44 «Расходы на продажу»	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	748,2

Содержание фактахозяйственной жизни	Корреспонденция счетов		Сумма, в руб.
	дебет	кредит	
Начислены страховые взносы на обязательное медицинское страхование с сумм выплат менеджеру по продажам за апрель 2018 года	44 «Расходы на продажу»	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	1315,8
Начислены страховые взносы от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний с сумм выплат менеджеру по продажам за апрель 2018 года	44 «Расходы на продажу»	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	51,60
По платежному поручению №689 от 04.05.2018 г. перечислены страховые взносы на обязательное пенсионное страхование	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	51 «Расчетные счета»	5676
По платежному поручению №690 от 04.05.2018 г. перечислены страховые взносы на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	51 «Расчетные счета»	748,2
По платежному поручению №691 от 04.05.2018 г. перечислены страховые взносы на обязательное медицинское страхование	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	51 «Расчетные счета»	1315,8

Содержание фактахозяйственной жизни	Корреспонденция счетов		Сумма, в руб.
	дебет	кредит	
По платежному поручению №692 от 04.05.2018 г. перечислены страховые взносы от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	51 «Расчетные счета»	51,60

Количество дней отпуска составило 14 дней. В соответствии со ст. 115 ТК РФ, ежегодный оплачиваемый отдых любого сотрудника не может быть меньше 28 календарных дней. По соглашению работника и работодателя этот отпуск может быть разделен на части, в соответствии со ст. 125 ТК РФ, но при этом хотя бы одна из частей этого отпуска должна быть не менее 14 календарных дней.

Для расчета части ежегодного основного оплачиваемого отпуска необходимо сначала определить расчетный период.

Согласно трудовому законодательству это 12 календарных месяцев, предшествующих уходу сотрудника в отпуск. Расчетным периодом для расчета отпускных Красновой С.И. является период с 1 февраля 2017 года по 31 января 2018 года.

Далее следует посчитать сумму выплат, начисленных сотруднику за это время. В нее включаются все выплаты, предусмотренные системой оплаты труда, действующей в ООО «Золингер». Выплаты, учитываемые при исчислении среднего заработка работника Красновой С.И., представлены в таблице 9.

Таблица 9 - Выплаты, учитываемые при исчислении среднего заработка

Расчетный период	Среднемесячное количество календарных дней	Количество исключаемых календарных дней	Выплаты, учитываемые при исчислении среднего заработка, руб.
год месяц			

2017	Февраль	29,3		32800
2017	Март	29,3		32800
2017	Апрель	29,3		32800
		19,65		
2017	Май	(29,3*21 / 31)	10	21942,8
		27,35		
2017	Июнь	(29,3*28 // 30)	2	30628,6
2017	Июль	29,3		32800
2017	Август	29,3		32800
2017	Сентябрь	29,3		32800
2017	Октябрь	29,3		32800
2017	Ноябрь	29,3		32800
2017	Декабрь	29,3		32800
2018	Январь	29,3		32800
Итого		340	12	380571,4

В соответствии с п.5 Постановления Правительства РФ от 24.12.2007 № 922 «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы» при исчислении среднего заработка из расчетного периода исключается время, а также начисленные за это время суммы, если:

- за работником сохранялся средний заработок (командировка, оплачиваемый отпуск);
- производилась выплата пособия по временной нетрудоспособности и по беременности и родам;
- сотрудник вышел в отпуск, когда заработная плата не сохранялась;
- были предоставлены выходные, дополнительно оплачиваемые дни для ухода за детьми-инвалидами;
- был простой работы по причинам, которые не зависели от организации / работника или по вине организации;
- вознаграждения и премии, не попадающие под систему оплаты труда;
- работник не принимал участия в забастовке, но отсутствовала возможность выполнять обязанности.

По данным таблицы исключены из расчета дни, когда работник получала пособие по временной нетрудоспособности.

В соответствии со ст.138 ТК РФ, средний дневной заработок для оплаты отпусков и выплаты компенсации за неиспользованные отпуска исчисляется за последние 12 календарных месяцев путем деления суммы начисленной заработной платы на 12 и на 29,3 (среднемесячное число календарных дней) [4].

Тогда, средний дневной заработок составит: $380571,4 / 340 = 1119,32$ руб.

Сумма начисленных отпускных Красновой С.И. рассчитывается путем умножения среднедневного заработка на число календарных дней отпуска:

За февраль 2018 года: $1119,32$ руб. * 8 дней = $8954,56$ руб.

За март 2018 года: $1119,32$ руб. * 6 дней = $6715,92$ руб.

Сумма отпускных, причитающихся Красновой С.И. составит $15670,48$ руб.:

$8954,56$ руб. + $6715,92$ руб. = $15670,48$ рублей.

С суммы начисленных отпускных, в соответствии с НК РФ, следует удержать НДФЛ:

15670,48 руб. * 13% = 2037,16 руб.

НДФЛ с сумм отпускных, в соответствии со ст.226. НК РФ, необходимо перечислить в бюджет не позднее последнего числа месяца, в котором эти отпускные выплачены сотруднику. Таким образом, Красновой С.И. причитается к выплате сумма 13633,32 рублей:

15670,48 рублей - 2037,16 рублей = 13633,32 руб.

В бухгалтерском учете при начислении и выплате отпускных сделаны бухгалтерские записи (таблица 10).

Таблица 10 - Отражение в учете начислении и выплаты отпускных

Содержание факта хозяйственной жизни	Корреспонденция счетов		Сумма, в руб.
	дебет	кредит	
Начислены отпускные	26 «Общехозяйственные расходы»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	15670,48
Удержан НДФЛ с отпускных	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам»	2037,16
Начислены страховые взносы во внебюджетные фонды (ставка 30,2%)	26 «Общехозяйственные расходы»	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	4732,48
Перечислены отпускные на банковскую карту Красновой С.И.	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	51 «Расчетные счета»	13633,32

НДФЛ, удержанный с отпускных, перечислен в бюджет	68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам»	51 «Расчетные счета»	2037,16
С расчетного счета организации уплачены страховые взносы во внебюджетные фонды	69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	51 «Расчетные счета»	4732,48

Рассмотрим пример начислений и выплат с учетом листов нетрудоспособности.

Вспомогательный персонал (уборщица) ООО «Золингер» Богоявленская А.В., в соответствии с Положением об оплате труда (см. приложение 3) получает оклад в размере 13440 рублей.

В феврале 2018 года Богоявленская А.В. отработала 12 дней, а в период с 3 по 12 февраля 2018 года находилась на больничном (на основании листка нетрудоспособности).

На сумму пособия по временной нетрудоспособности влияет страховой стаж, под которым, согласно ст. 3 Федерального закона от 16.07.1999 № 165-ФЗ, понимается суммарная продолжительность времени уплаты страховых взносов [11]. Порядок исчисления страхового стажа для определения размеров пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам определен ст. 16 Федерального закона № 255-ФЗ [9].

Обобщается информация о расчетах с персоналом по оплате труда в оборотно-сальдовой ведомости по счету 70 (таблица 11).

Таблица 11 – Итоговые данные оборотно-сальдовой ведомости по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» за 2017 год

Счет	Сальдо на начало периода	Обороты за период	Сальдо на конец периода
------	--------------------------	-------------------	-------------------------

Работники
организаций

	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Вид начислений оплаты труда						
70		703 025,28	35 039 019,16	35 149 754,04		813 760,16
Итого		703 025,28	35 039 019,16	35 149 754,04		813 760,16

Задолженность организации перед персоналом по оплате труда на конец отчетного периода отражается в бухгалтерском балансе по строке 1520 «Кредиторская задолженность» (таблица 12).

Таблица 12 – Отражение в бухгалтерском балансе за 2017 год задолженности организации перед персоналом по оплате труда

Наименование статьи бухгалтерского баланса	Код строки	Значение, тыс.руб.	
		31.12.2017 г.	31.12.2016 г.
Кредиторская задолженность	1520	63947	60622
в том числе задолженность перед персоналом по оплате труда	-	813,760	703,025

Сальдо на конец периода по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», отражается в составе кредиторской задолженности. На 31.12.2016 г. сумма кредиторской задолженности составила 703 025 руб. 28 коп., или 703,025 тыс.руб., а на 31.12.2017 долг составил 813 760 руб. 16 коп. или 813,760 тыс.руб.

Суммы выплаченной заработной платы признаются расходами организации и отражаются в отчете о финансовых результатах в составе двух статей: по статье 2210 «Коммерческие расходы» в части расходов на оплату труда торговым работникам и по статье 2120 «Себестоимость продаж» в части расходов на оплату труда работников, которые отражаются на счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» (таблица 13).

Таблица 13 – Отражение в отчете о финансовых результатах за 2017 год расходов организации по оплате труда, тыс.руб.

Наименование статьи отчета о финансовых результатах	Код строки	Значение на 31.12.2017 г.
Себестоимость продаж	2120	100671
расходы на оплату труда административно-управленческого персонала	-	22080
Коммерческие расходы	2210	51008
расходы на оплату труда торговым работникам	-	13069,75

Выявлено, что в ООО «Золингер» не создаются резервы на оплату отпусков. С 2011 г. формирование резерва в бухгалтерском учете производится в соответствии с ПБУ 8 / 2010, так как данное оценочное обязательство соответствует условиям, установленным п. 5 ПБУ 8 / 2010 [14]. Исключения, на которые не распространяются положения ПБУ 8 / 2010, перечислены в п. 2 ПБУ 8 / 2010. Исключение составляют малые предприятия, которые, как и раньше, могут не формировать резерв [14, п.3]. Других исключений для неприменения указанного ПБУ не предусмотрено.

Таким образом, расчеты с персоналом по оплате труда в ООО «Золингер» регулируются Положением об оплате и стимулировании труда работников. Учет расчетов с персоналом по оплате труда ведется на счете 70 «Расчеты с персоналом

по оплате труда» с детализацией по каждому сотруднику. Ее начисление отражается по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» в корреспонденции с затратными счетами: 25 «Общепроизводственные расходы» (персоналу сервисных подразделений), 26 «Общехозяйственные расходы» (управленческому персоналу), 44 (персоналу коммерческой службы).

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В коммерческих организациях бухгалтерский учет расчетов с персоналом по оплате труда осуществляется на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». По кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются суммы:

- оплаты труда, причитающиеся работникам, - в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу) и других источников;
- оплаты труда, начисленные за счет образованного в установленном порядке резерва на оплату отпусков работникам и резерва вознаграждений за выслугу лет, выплачиваемого один раз в год, - в корреспонденции со счетом 96 «Резервы предстоящих расходов»;
- начисленных пособий по социальному страхованию пенсий и других аналогичных сумм - в корреспонденции со счетом 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»;
- начисленных доходов от участия в капитале организации и т.п. - в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

В России группировка выплат персоналу основана на источниках их погашения, а по МСФО (IAS) 19 группировка выплат учитывает их оценки и особенности раскрытия в отчетности. В российском учете не применяются дисконтированные выплаты, что несомненно является негативным фактором для работников, так как оплата труда, начисленная в текущем периоде, но выплаченная через промежуток времени принесет меньшую выгоду вследствие инфляции.

Учет заработной платы в бухгалтерском учете ООО «Золингер» ведется на счете 70 с детализацией по каждому сотруднику. Ее начисление отражается по кредиту счета 70 в корреспонденции с затратными счетами:

- 25 - персоналу сервисных подразделений;

- 26 - управленческому персоналу;

- 44 - коммерческим службам.

Из оплаты труда удерживаются НДФЛ, алименты, профсоюзные взносы, суммы за неотработанные дни отпуска при увольнении сотрудника, прочие суммы по исполнительным листам, по решению работодателя, по заявлению сотрудника.

Выплату заработной платы бухгалтерия компании отражает по дебету счета 70 в корреспонденции со счетом 51 (при перечислении на банковскую карточку).

По итогам аудита 2019 года существенных ошибок и нарушений в ведении бухгалтерского учёта расчётов по оплате труда в компании не выявлено. Учетная политика предприятия соответствует нормативным актам Российской Федерации в области бухгалтерского учета оплаты труда. На предприятии имеются единые локальные акты - Положение об оплате труда и Положение о премировании, ведутся необходимые ведомости учета и табели.

В целях совершенствования ООО «Золингер» необходимо:

- усовершенствовать систему оплаты труда сервисных инженеров, обеспечив учет результатов труда при оценке доплат;

- разработать дополнительные стимулы для торгового персонала предприятия;

- разработать систему премирования для вспомогательного персонала;

- устранить существующие неточности и ошибки в формировании учетной документации по расчетам с персоналом организации.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30 ноября 1994 года № 51-ФЗ (ред. от 29.12.2017).
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26 января 1996 года № 14-ФЗ. (ред. от 18.04.2018).
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05 августа 2000 года № 117-ФЗ (ред. от 23.04.2018).
4. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30 декабря 2001 года № 197-ФЗ (ред. от 05.02.2018).

5. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30 декабря 2001 года № 195-ФЗ (ред. от 05.02.2018).
6. Федеральный закон «О страховых тарифах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на 2017 год и на плановый период 2018 и 2019 годов» от 19 декабря 2016 года № 419-ФЗ.
7. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06 декабря 2011 года № 402-ФЗ (ред. от 31.12.2017).
8. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 года № 307-ФЗ (ред. от 23.04.2018 года).
9. Федеральный закон «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» от 29 декабря 2006 года № 255-ФЗ (ред. от 07.03.2018).
10. Федеральный закон «О минимальном размере оплаты труда» от 19 июня 2000 года № 82-ФЗ (ред. от 28.12.2017).
11. Федеральный закон «Об основах обязательного социального страхования» от 16 июля 1999 года №165-ФЗ (ред. от 03.07.2016).
12. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 19 «Вознаграждения работникам», введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28 декабря 2015 года № 217н (ред. от 27.06.2016).
13. Приказ Минфина России «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23 / 2011)» от 02 февраля 2011 года № 11н.
14. Приказ Минфина России «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8 / 2010)» от 13 декабря 2010 года № 167н (ред. от 06.04.2015).
15. Приказ Минфина России «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 02 июля 2010 года № 66н (ред. от 06.03.2018).
16. Приказ Минфина России «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету» (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1 / 2008)», «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21 / 2008)») от 06 октября 2008 года № 106н (ред. от 28.04.2017).
17. Приказ Минфина России «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» от 31 октября 2000 года № 94н (ред. от 08.11.2010).

18. Приказ Минфина России «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4 / 99)» от 06 июля 1999 года № 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018).
19. Приказ Минфина России «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10 / 99» от 06 мая 1999 года № 33н (ред. от 06.04.2015).
20. Приказ ФНС России «Об утверждении формы расчета по страховым взносам, порядка его заполнения, а также формата представления расчета по страховым взносам в электронной форме» от 10 октября 2016 года № ММВ-7-11 / 551@.
21. Приказ Минтруда России «Об утверждении Классификации видов экономической деятельности по классам профессионального риска» от 30 декабря 2016 года № 851н.
22. Письмо Минтруда России от 03 февраля 2016 года № 14-1 / 10 / В-660 «О размере и сроках выплаты заработной платы, в том числе за полмесяца».
23. Абросимова Ю.В. Условия включения премий в состав расходов // Оплата труда: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2017. – № 2. – С. 17-27.
24. Абузярова Н.А. Конституционные основы заработной платы и социального страхования в России // Журнал российского права. – 2016. – № 7. – С. 12-19.
25. Алексеева Г.И. Бухгалтерский финансовый учет. Отдельные виды обязательств: учебное пособие для бакалавриата и магистратуры / Г.И. Алексеева. – М.: Юрайт, 2017. – 268 с.
26. Будакова Н.И. Нюансы расчета средней заработной платы // Оплата труда: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2016. – № 2. – С. 9-16.
27. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / под ред.: А.Е. Шевелева. – М.: КНОРУС, 2016. – 474 с.
28. Воякина Д.А. Российская система бухгалтерского учёта и отражение в отчетности расчётов по оплате труда и ее сравнение с МСФО // Научно-методический электронный журнал «Концепт». – 2017. – Т. 4. – С. 60-63.
29. Даринская В.В. Бухгалтерская финансовая отчетность: проблемы и перспективы // Фундаментальные и прикладные исследования кооперативного сектора экономики. – 2017. – № 2. – С. 43-48.
30. Дружиловская Т.Ю. Оценочные обязательства и резервы: трактовка и проблемы учета в системах российских и международных стандартов // Международный бухгалтерский учет. – 2016. – № 21 (411). – С. 2-18.
31. Дымова С. Работодателям все сложнее безнаказанно платить «черную» заработную плату // Трудовое право. – 2016. – № 7. – С. 49-60.

32. Дьяконова О.С., Горюнова Е.М. Организация внутрифирменного контроля расчетов по оплате труда // Экономика, предпринимательство и право. – 2017. – Том 7. – № 1. – С. 65-72.
33. Кек-Манджиева, З.В. Учет и внутренний контроль расчетов по оплате труда в организации // Актуальные вопросы экономических наук. – 2015. – № 42. – С. 90-96.
34. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий): учебник / Н.П. Кондраков. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 584 с.
35. Кузнецова В.В. Актуальные вопросы учета расчетов по оплате труда на примере производственной организации // Актуальные вопросы экономических наук. – 2015. – № 44. – С. 117-121.
36. Лялина Т.М., Лялин Д.В. Роль и значение оценочных резервов в учете деятельности организаций // Сборник научных трудов международной научно-практической конференции. – Екатеринбург: Уральский ГАУ, 2015. – С. 129-136.
37. Мартынюк Н.А. Работа на больничном: что выплатить и в каком размере? // Главная книга. – 2015. – № 23. – С. 44-54.
38. Марченкова И. Н. Аудит расчетов с персоналом по оплате труда // Территория науки. – 2015. – № 3. – С. 124-129.
39. Миргородская Т.В. Аудит: учебное пособие / Т. В. Миргородская. – М.: КноРус, 2016. – 308 с.
40. Миславская Н.А., Поленова С.Н. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учебник. – М.: Дашков и К, 2016. – 372 с.
41. Ратовская С.А. Учет заработной платы и удержаний // Советник бухгалтера государственного и муниципального учреждения. – 2016. – № 1 (134). – С. 57-65.
42. Рыженков А.Я. Трудовое право: учебное пособие для прикладного бакалавриата / А.Я. Рыженков, В.М. Мелихов, С.А. Шаронов. – М.: Юрайт, 2017. – 206 с.
43. Садым В.В., Батракова Ю.М., Ропотан С.В. Заработная плата: современный взгляд учета и контроля // Проблемы экономики и менеджмента. – 2015. – № 6 (46). – С. 96-99.
44. Саполгина Л.А. Бухгалтерский учет и анализ. Краткий курс: учебное пособие. – М.: КНОРУС, 2017. – 152 с.
45. Складьяревская В.А. Экономика труда: учебник для бакалавров / В.А. Складьяревская. – М.: ИТК Дашков и К, 2015. – 304 с.
46. Шапиро С.А. Основы трудовой мотивации: учебное пособие / С.А. Шапиро. – М.: КНОРУС, 2016. – 268 с.

47. Официальный сайт компании ООО «Солигер» [Электронный ресурс]:

[http://www.solinger.ru /](http://www.solinger.ru/)

48. Проект Положения по бухгалтерскому учету «Учет вознаграждений

работникам» [Электронный ресурс]: [https://www.minfin.ru / ru / performance /
accounting / accounting / projects /](https://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/accounting/projects/)