

Тема: «Учет труда и его оплаты»

1. Понятие и задачи учета оплаты труда.
2. Формы и системы оплаты труда.
3. Виды оплаты труда.
4. Доплаты и надбавки.

ВОПРОС 1.

Трудовые отношения всех наемных работников регулируются Трудовым Кодексом Российской Федерации от 30.12.2001 № 197-ФЗ (ред. от 03.07.2016) (с изм. и доп., вступ. в силу с 31.07.2016). Особенности начисления и выплаты заработной платы регулируются ТК РФ.

Определение заработной платы приведено в ст. 129 ТК РФ:

Заработная плата - вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы

Согласно трудовому законодательству заработная плата должна выплачиваться 2 раза в месяц. Причем, даты выплат работодатель имеет право устанавливать самостоятельно, но это должно быть прописано в локальных документах предприятия, например, в коллективном договоре.

Коллективный договор — это правовой акт, регулирующий социально-трудовые отношения в организации или у индивидуального предпринимателя и заключаемый работниками и работодателем в лице их представителей (по определению статьи 40 ТК РФ).

Также работодатель должен установить: выплаты будут производиться наличными или переводиться на счет работника. Кроме того, он должен определить форму документа, в котором будет описано начисление заработной платы, удержаний и сумма к выплате.

Основными задачами учета труда и его оплаты являются:

1. своевременное и правильное исчисление сумм основной заработной, различных надбавок и доплат;
2. правильный расчет величины премий и вознаграждений работников;
3. определение удержаний из начисленной суммы заработной платы;
4. своевременный и правильный учет расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами по налогам и сборам;
5. контроль за рациональным использованием фонда оплаты труда;
6. правильное отнесение начисленной суммы заработной платы и отчислений на социальное страхование на счета затрат производства.

ВОПРОС 2.

Существует две основные формы заработной платы: сдельная и повременная. Использование той или иной формы в основном зависит от условий производства. Многочисленные разновидности этих двух форм называют системами оплаты труда.

Трудовое законодательство (ст. 135 ТК РФ) под **системой оплаты труда** определяет совокупность правил определения заработной платы.

При сдельной форме оплаты труда заработная плата работнику начисляется за объем выполненной работы по заранее установленным расценкам.

В зависимости от способа учета выработки и применяемых видов дополнительного поощрения сдельная форма подразделяется на:

- прямую сдельную
 - сдельно-премиальную
 - сдельно-прогрессивную
 - и аккордную.
1. **При прямой сдельной системе заработной платы** труд рабочего оплачивается по расценкам за единицу произведенной продукции.
 2. **При сдельно-премиальной системе** рабочий сверх заработка по прямым сдельным расценкам дополнительно получает премию за определенные количественные и качественные показатели.
 3. **При сдельно-прогрессивной системе** труд рабочего в пределах выполнения установленных норм оплачивается по прямым сдельным расценкам, а при выработке сверх этих норм – по повышенным расценкам.
 4. **При аккордной системе** расценки устанавливаются не на отдельные операции, а на весь объем работ, либо ее законченный этап.

Повременная оплата труда применяется для начисления заработной платы за отработанное время с учетом квалификации специалиста и степени сложности условий труда. Повременная оплата труда подразделяется на простую повременную и повременно-премиальную.

1. **При простой повременной системе** размер заработной платы зависит от часовой тарифной ставки и отработанного времени.
2. **При повременно-премиальной системе** сверх оплаты по тарифу за отработанное время предусматривается выплата премий за достижение высоких количественных и качественных показателей в труде.

ВОПРОС 3.

В бухгалтерском учете различают два вида заработной платы: основную и дополнительную.

1. **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 за работу в ночное время,
 - за сверхурочную работу,
 - за руководство бригадой,
 - оплата простоев не по вине рабочих и др.
2. **К дополнительной заработной плате** относятся выплаты за непроработанное время, предусмотренные законодательством по труду:
 - оплата очередных отпусков,
 - за время выполнения общественных обязанностей,
 - выходного пособия при увольнении и др.

ВОПРОС 4.

На законодательном уровне порядок применения доплат и надбавок к заработной плате регулируется гл. 21 ТК РФ.

Доплаты и надбавки — дополнительные выплаты сотрудникам, которые начисляются им помимо заработной платы и включаются в систему оплаты труда.

- **Надбавка** - это стимулирующая выплата работнику за особо ценные профессиональные качества и достижения. Такая выплата - право, но не обязанность работодателя, и применяется им на своё усмотрение, в соответствии с корпоративными нормами. Доплаты и надбавки стимулирующего характера устанавливаются по усмотрению руководства предприятиями. Их размеры определяются на предприятии самостоятельно. При определении размера доплат и надбавок стимулирующего характера учитываются конкретные условия работы.

К стимулирующим доплатам и надбавкам относят оплату:

- за высокую квалификацию (специалистам);
- за профессиональное мастерство (рабочим);
- за работу с меньшей численностью работников;
- за совмещение профессий (должностей);
- за расширение зон обслуживания или увеличение объема выполняемых работ;
- за выполнение обязанностей отсутствующего работника;
- бригадирам из числа рабочих, не освобожденных от основной работы;
- за ведение делопроизводства и бухгалтерского учета;
- за обслуживание вычислительной техники и др.
- **Доплата** - это компенсационная выплата, целью которой является оплата труда в особых условиях, отличающихся от нормальных. Как правило, она

обязательна для работодателя в силу закона, ее минимальный размер и порядок применения гарантируется КЗоТ. Как было отмечено, максимальный размер компенсационных доплат и надбавок гарантируется государством и обязателен для применения.

В настоящее время применяется около 50 видов наиболее распространенных доплат и надбавок компенсационного характера.

К компенсационным доплатам относятся:

1. за работу в вечернее время;
2. за сверхурочную работу;
3. за работу в выходные и праздничные дни;
4. за разъездной характер работы;
5. несовершеннолетним работникам в связи с сокращением их рабочего дня;
6. рабочим, выполняющим работы ниже присвоенного им тарифного разряда;
7. при невыполнении норм выработки и изготовлении бракованной продукции не по вине работника;
8. до среднего заработка в условиях, предусмотренных законодательством;
9. рабочим в связи с отклонением от нормальных условий труда;
10. за работу по графику с разделением дня на части с перерывами не менее 2-х часов;
11. за многосменный режим работы;
12. за работу сверх нормативной продолжительности рабочего времени в период массовой приемки и закладки на хранение сельскохозяйственной продукции и т.п.

Тема: «Порядок начисления оплаты труда»

1. Порядок начисления пособия по временной нетрудоспособности.
2. Порядок расчета сумм отпускных.

ВОПРОС 1.

Воспользоваться правом на оплачиваемый больничный может каждый сотрудник, работающий по трудовому договору.

Оформить листок нетрудоспособности:

1. По общему заболеванию можно на срок до 15 дней;
2. По беременности и родам - на 140 дней;
3. У стоматолога или фельдшера - на 10 дней;
4. В случае ухода за больным ребенком продолжительность зависит от возраста ребенка:
 - до 7 лет - на весь период заболевания;
 - от 7 до 15 лет - до 15 дней;
 - старше 15 лет - до 3 дней при амбулаторном лечении.

Стаж и оплата больничного листа:

1. 8 лет и более – 100%
2. 5-8 лет - 80%
3. менее 5 лет – 60%
4. Сотруднику, ухаживающему за больным ребенком в домашних условиях, первые 10 дней оплачиваются в зависимости от стажа, остальные дни оплачиваются из расчета 50% от среднего заработка.

Пособие по нетрудоспособности рассчитывается исходя из дохода сотрудника за предыдущие 2 года.

Расчетный период при наступлении страхового случая 730 дней (п. 3 ст. 14 Закона № 255-ФЗ).

Средний заработок для расчета больничного листа исчисляется из доходов сотрудника в 2018-2019 годах. В расчете учитываются все доходы, на которые начислялись страховые взносы в ФСС независимо от места работы сотрудника. Данные о доходах подтверждаются справкой 182н.

Формула расчета среднего дневного заработка для пособий: доходы за 2 года: 730. Максимальная сумма доходов за два года утверждена Правительством РФ - 1 388 000 рублей, а минимальный размер среднедневного заработка для пособия не может быть ниже 246,58 рубля (исходя из МРОТ).

Формула расчета больничного пособия: средний дневной заработок x количество дней больничного x % по стажу

Полученная сумма пособия не облагается страховыми взносами, но с нее надо удержать НДФЛ (исключение - больничный по беременности и родам (п.1 ст. 217 НК РФ)).

Работодатель выплачивает пособие за первые три дня из собственных средств, за последующие дни - за счет ФСС. Оплата пособия по беременности или уходу за больным ребенком в 2017 году - 100% за счет средств ФСС.

<i>Д 20 (23, 25, 26, 44) К 70</i> Счет по дебету зависит от подразделения, к которому относится работник.	За первые 3 дня болезни работнику начислено пособие из средств работодателя.
<i>Д 69 (субсчет «Расчеты по соцстраху») К 70</i>	За остальные дни болезни работника начислено пособие за счет средств Фонда соцстраха.
<i>Д 70 К 68 (субсчет «Расчеты по НДФЛ»)</i>	В день выплаты пособия по временной нетрудоспособности из него удержан НДФЛ.
<i>Д 70 К 50 (51)</i>	Пособие выплачено сотруднику из кассы либо перечислено на его банковский счет.

ВОПРОС 2.

Отпускные в 2017 году рассчитывают с учетом Положения о порядке исчисления среднего заработка, утвержденного постановлением Правительства РФ от 24.12.2007 № 922. Новый закон, меняющий данный порядок, не принят.

Расчетный период – 12 месяцев перед тем месяцем, когда человек идет в отпуск.

Для расчета отпускных необходимо взять предыдущие 12 месяцев и фактически отработанное в них время.

Необходимо исключить дни:

1. В которых сотрудник находился на больничном;
2. В декретном отпуске;
3. Отпуске по уходу за ребенком и так далее.

Полный перечень таких периодов определен пунктом 5 Положения (утв. Постановлением № 922).

Определяя исключаемые дни, следует учесть разъяснения Минтруда (письмо от 15.04.2016 № 14-1/В-351) в отношении праздничных дней, попавших на период отпуска. Отпуск автоматически продлевается на праздничные дни без их оплаты.

В расчет не включают выплаты:

1. Премии и вознаграждения, не учтенные в положении об оплате труда;
2. Материальная помощь сотрудникам;

3. Компенсация расходов на транспорт и питание;
4. Оплата обучения и повышения квалификации.

Чтобы посчитать отпускные, используют следующие формулы:

1. Расчетный период отработан полностью: 29,3 дня - утвержденное количество дней в месяце (постановление Правительства РФ 10.07.2014 № 642).
2. Расчетный период отработан частично или есть исключаемые периоды: Формула расчета отпускных: Среднедневной заработок x Количество дней отпуска

Корреспонденции счетов:

1. **Дебет 20 (23, 25, 26, 29, 44) Кредит 70**
2. Организации, не относящиеся к малым предприятиям, начисление отпускных формируют за счет созданного резерва на оплату отпусков:
Дебет 20 (23, 25, 26, 29, 44) Кредит 96 – начислен резерв на оплату отпускных.
Дебет 96 Кредит 70 – начислены отпускные за счет резерва на оплату отпусков.

Чтобы не высчитывать количество дней вручную, законом было определено среднемесячное число календарных дней, равное 29,3. Если работник полностью отработал 12 месяцев, то число отработанных дней по нему будет равно:
 $12 \times 29,3 = 351,6$

Лекция «Учет удержаний из заработной платы»

1. Понятие и значение удержаний из заработной платы, случаи и условия удержаний из заработной платы.
2. Порядок удержания НДФЛ.
3. Удержания по исполнительным документам.
4. Порядок оформления удержаний из заработной платы рабочих.

1. Понятие и значение удержания из заработной платы, случаи и условия удержаний из заработной платы

Заработная плата, причитающаяся к выдаче работнику на руки, представляет собой разницу между суммой начисленной заработной платы по всем основаниям, и суммой произведенных удержаний. Удержания, производимые из заработной платы работников, можно разделить на:

- обязательные;
- по инициативе администрации организации;
- по заявлению работника.

К обязательным удержаниям относятся:

- налог на доходы физических лиц;
- удержания по исполнительным листам.

К удержаниям по инициативе администрации организации относятся удержания за окончательный брак по вине рабочего. В этом случае с работника удерживается стоимость испорченного материала (за вычетом лома по цене использования) и зарплата, начисленная на предыдущих операциях.

Удержания по заявлению работника производятся по выданным работникам займам на индивидуальное жилищное строительство, приобретение или строительство садовых домиков, об заведение домашним хозяйством и др.; по взысканию материального ущерба, причиненного работником организации в результате недостач и хищений денежных и материальных ценностей и других видов ущерба.

Удержания из заработной платы работника производятся только в случаях, предусмотренных Трудовым Кодексом и иными федеральными законами.

Удержания из заработной платы работника для погашения его задолженности работодателю могут производиться:

- для возмещения неотработанного аванса, выданного работнику в счет заработной платы;
- для погашения неизрасходованного и своевременно не возвращенного аванса, выданного в связи со служебной командировкой или переводом на другую работу в другую местность, а также в других случаях;
- для возврата сумм, излишне выплаченных работнику вследствие счетных ошибок, а также сумм, излишне выплаченных работнику, в случае признания органом по рассмотрению индивидуальных трудовых споров вины работника в невыполнении норм труда (часть третья статьи 155 настоящего Кодекса) или простое (часть третья статьи 157 настоящего Кодекса);
- при увольнении работника до окончания того рабочего года, в счет которого он уже получил ежегодный оплачиваемый отпуск, за неотработанные дни отпуска. Удержания за эти дни не производятся, если работник увольняется по основаниям,

предусмотренным пунктом 8 части первой статьи 77 или пунктами 1, 2 или 4 части первой статьи 81, пунктах 1, 2, 5, 6 и 7 статьи 83 настоящего Кодекса.

В случаях, предусмотренных 137 статьи ТК РФ, работодатель вправе принять решение об удержании из заработной платы работника не позднее одного месяца со дня окончания срока, установленного для возвращения аванса, погашения задолженности или неправильно исчисленных выплат, и при условии, если работник не оспаривает оснований и размеров удержания.

Общий размер всех удержаний при каждой выплате заработной платы не может превышать 20 процентов, а в случаях, предусмотренных федеральными законами, - 50 процентов заработной платы, причитающейся работнику.

При удержании из заработной платы по нескольким исполнительным документам за работником во всяком случае должно быть сохранено 50 процентов заработной платы.

Ограничения, установленные 138 статьей ТК РФ, не распространяются на удержания из заработной платы при отбывании исправительных работ, взыскании алиментов на несовершеннолетних детей, возмещении вреда, причиненного здоровью другого лица, возмещении вреда лицам, понесшим ущерб в связи со смертью кормильца, и возмещении ущерба, причиненного преступлением. Размер удержаний из заработной платы в этих случаях не может превышать 70 процентов.

Не допускаются удержания из выплат, на которые в соответствии с федеральным законом не обращается взыскание.

2. Порядок удержания НДФЛ

Налог на доходы физических лиц – это обязательный безвозмездный платеж, взимаемый с физических лиц в соответствии с действующим законодательством. Порядок исчисления налога на доходы физических лиц установлен гл. 23 НК РФ «Налог на доходы физических лиц». В соответствии со ст. 27 налогоплательщиками налога на доходы физических лиц признаются лица, получающие доходы, в виде оплаты труда в натуральной и денежной форме. Организация, от которой налогоплательщик получает вознаграждение за труд, признается налоговым агентом и в соответствии со ст. 24 НК РФ обязана:

- правильно исчислять и перечислять суммы удержанного налога в бюджет;
- вести учет доходов и удержанных налогов по каждому работнику;
- представлять в налоговый орган сведения о доходах физических лиц;
- выдавать физическим лицам справки о полученных ими от организаций доходах и удержанных суммах налога.

С 1 января 2001 г. в России применяется единая ставка налога на доходы физических лиц в размере 13 %.

Расчет НДФЛ производится только из тех доходов работника, источником выплаты которых является налоговый агент. При этом доходы работника, полученные от других источников, работодатель не учитывает.

Основными доходами работника-налогоплательщика, из выплат по которым производится удержание налога, являются заработная плата, в том числе суммы премий, суммы пособия по нетрудоспособности, отпускные и т.д.

Расчет налоговой базы по НДФЛ производится с учетом налоговых вычетов, право на которые имеет работник. Налоговым законодательством предусмотрены

следующие виды вычетов, которые должен учитывать налоговый агент при определении базы по налогу:

- стандартные вычеты,
- имущественные вычеты.

При этом воспользоваться правом на имущественный вычет работник может только в том случае, если предоставит уведомление, полученное им в налоговом органе. Только после получения от работника такого уведомления бухгалтер имеет право уменьшать налоговую базу по НДФЛ.

При исчислении налога применяется следующая формула расчета НДФЛ:

$$N = (D - V) * S$$

Где N — сумма налога, которую должен удержать налоговый агент,

D — сумма доходов работника, на которые происходит начисление НДФЛ,

V — налоговые вычеты, на которые имеет право налогоплательщик,

S — налоговая ставка.

Пример расчета НДФЛ:

Заработная плата работника в январе 2015 года составила 40 000 рублей.

На иждивении работника — двое несовершеннолетних детей.

Работник является гражданином РФ.

Рассчитаем сумму НДФЛ:

Размер стандартного налогового вычета на первого и второго ребенка равен 1 400 рублей

$$N = (40\,000 \text{ рублей} - (2 * 1400)) * 13\%$$

Итого: сумма налога, которую налоговый агент должен удержать из зарплаты работника: 4 836 рублей.

Бухгалтерский учет операций, связанных с налогом на доходы физических лиц осуществляется на счете 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет 1 «Расчеты по налогу на доходы физических лиц».

Чтобы произвести удержание НДФЛ, применяется проводка Дебет счета 70, Кредит счета 68. Для оплаты НДФЛ в бюджет Дебет счета, 68 Кредит счета 51.

Доходы каждого физического лица (сотрудников и тех, кто работает по договорам гражданско-правового характера) необходимо учитывать персонально (п. 1 ст. 230 НК РФ). Для этого применяется форма № 1-НДФЛ «Налоговая карточка по учету доходов и налога на доходы физических лиц». На основе данных из налоговой карточки по каждому работнику организации составляется справка о доходах физического лица по форме 2-НДФЛ.

Ежегодно не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим годом, налоговые агенты должны представлять в налоговый орган по месту своего учета сведения о доходах физических лиц и суммах начисленных и удержанных налогов. Они представляются на магнитных носителях или с использованием средств телекоммуникаций в порядке, определяемом Минфином России.

Если численность физических лиц, получивших от налогового агента доходы, менее 10 человек, то сведения можно представлять на бумажных носителях по форме 2-НДФЛ.

Работодатель не может отказать работнику в выдаче справки о полученных доходах и удержанных суммах налога (форма 2-НДФЛ). Для получения данного документа работнику следует оформить соответствующее заявление.

3. Удержания по исполнительным документам

На основании исполнительных документов из заработка работника могут производиться следующие обязательные удержания:

- алименты;
- возмещение материального ущерба, причиненного юридическому либо физическому лицу;
- возмещение вреда, причиненного здоровью;
- возмещение вреда лицам, понесшим ущерб в результате смерти кормильца;
- возмещение ущерба, причиненного преступлением, и т. д.

Исполнительные документы могут поступать к работодателю по почте, через судебного пристава, либо лично от взыскателя по исполнительному документу (например, от получателя алиментов). В соответствии с Федеральным законом № 229-ФЗ «Об исполнительном производстве», со дня получения исполнительного документа работодатель обязан удерживать указанные в нем суммы из доходов работника (ст. 98 Закона № 229-ФЗ). При этом к исполнительным документам относятся:

- исполнительные листы;
- судебные приказы;
- нотариально удостоверенные соглашения об уплате алиментов или их нотариально удостоверенные копии;
- постановления судебного пристава-исполнителя;
- другие документы, перечисленные в ст. 12 Закона № 229-ФЗ.

Основанием для удержаний является оригинал исполнительного документа, либо его дубликат, который по своей юридической силе приравнивается к оригиналу. А вот на основании копии исполнительного документа удержания производить недопустимо. Поэтому, если работодателю поступила копия исполнительного документа на работника, ее можно вернуть отправителю, запросив оригинал, либо вообще не предпринимать никаких действий.

Уведомление о получении исполнительного документа

Уведомлять судебного пристава о получении исполнительного документа работодатель не обязан, однако если к исполнительному документу прилагается бланк соответствующего уведомления, это лучше сделать. Кроме того, уведомление можно составить в произвольной форме, указав реквизиты исполнительного документа, дату получения и входящий номер, а также контактные данные лица, ответственного за получение и хранение исполнительного документа.

Регистрация исполнительного документа

В целях обеспечения сохранности исполнительных документов, контроля за их движением (поступлением и выбытием) целесообразно вести журнал регистрации исполнительных документов. Законодательно обязанность ведения такого журнала не установлена, однако он может пригодиться, например, в качестве подтверждения даты получения исполнительного документа, а также для упорядочения работы с исполнительными документами, если их несколько. Поскольку форма журнала регистрации исполнительных документов не регламентирована, работодатель при необходимости может ее разработать самостоятельно.

Хранение исполнительных документов

Работодатель несет ответственность за сохранность полученных исполнительных документов, поэтому к вопросу их хранения следует относиться серьезно. Лучший

вариант: приказом руководителя назначить отдельного работника, ответственного за хранение исполнительных документов и их регистрацию (например, менеджера по кадрам). Если же ответственный работник не назначен, ответственность лежит на самом руководителе.

Возврат исполнительного документа

Полученный работодателем исполнительный документ подлежит возврату в следующих случаях:

— Если исполнительный документ пришел на уже уволенного работника – его необходимо вернуть отправителю (судебному приставу или взыскателю) с сопроводительным письмом.

— Если работник, из доходов которого производились удержания по исполнительному документу, уволился – исполнительный документ необходимо вернуть отправителю в срок, не позднее рабочего дня, следующего за днем увольнения. В такой же срок нужно сообщить судебному приставу и взыскателю по исполнительному листу об увольнении должника, указав сумму произведенных удержаний (п. 4 ст. 98 Закона № 229-ФЗ).

— Если удержания по исполнительному документу прекращены в связи с исполнением указанных в нем обязательств, его необходимо вернуть отправителю с сопроводительным письмом.

Факт возврата исполнительного документа нужно зафиксировать в журнале регистрации (если он ведется). Кроме того, необходимо иметь документальное подтверждение возврата: если документ отправлялся почтой – опись вложения в ценное письмо с проставленным почтовым штампом, если документ передавался лично – расписка в получении.

После получения исполнительного документа на работника у работодателя появляется обязанность производить удержания из его доходов. При этом удержания по исполнительным документам не производятся из следующих видов доходов:

- компенсационных выплат в связи со служебной командировкой, с переводом, приемом или направлением на работу в другую местность;
- компенсации за использование имущества работника в служебных целях;
- материальной помощи от работодателя в связи с рождением ребенка, со смертью родных, с регистрацией брака;
- с детских пособий (пособия по беременности и родам, единовременного пособия при рождении ребенка, ежемесячного пособия по уходу за ребенком), выплачиваемых за счет ФСС;
- других доходов, поименованных в ст. 101 Закона № 229-ФЗ.

Удержания по исполнительному документу производятся из суммы дохода работника, оставшейся после удержания НДФЛ (п. 1 ст. 99 Закона № 229-ФЗ). При этом необходимо контролировать, чтобы размер удержаний не превышал максимально допустимый, установленный законом. Если же на одного работника имеется несколько исполнительных документов, то удержания по ним должны производиться в порядке очередности.

4. Порядок оформления удержаний из заработной платы рабочих

Все виды удержаний из заработной платы отражаются по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» в корреспонденции с различными счетами, в зависимости от вида удержания.

№	Содержание операции	Дебет	Кредит
1	Удержан из зарплаты налог на доходы физических лиц (НДФЛ)	70	68
2	Удержана из зарплаты сумма алиментов по исполнительным листам	70	76
3	Произведено удержание из зарплаты невозвращенных во время подотчетных сумм	70	71
4	Удержана из зарплаты сумма причиненного материального ущерба	70	73-2
5	Удержана из зарплаты часть суммы в погашение ранее выданного займа сотруднику	70	73-1
6	Удержан аванс, начисленный за первую половину месяца	70	50
7	Произведены удержания из зарплаты по заявлению сотрудника в пользу третьих лиц	70	76

Лекция «Учет финансовых результатов и использования прибыли»

1. Финансовые результаты, их состав и задачи учета.
2. Доходы организации и их классификация.
3. Расходы организации и их классификация.
4. Формирование конечного финансового результата.
5. Учет нераспределенной прибыли (непокрытых убытков).

1. Финансовые результаты, их состав и задачи учета

Финансовый результат представляет собой прирост (уменьшение) собственного капитала организации за отчетный период в результате осуществления финансово-хозяйственной деятельности.

Конечный финансовый результат (прибыль или убыток) определяется как разница между доходами и расходами организации.

При формировании конечного финансового результата учитываются:

- Прибыль (убыток) от обычных видов деятельности;
- Прибыль (убыток) от прочих операций;
- Доходы и расходы, относимые на уменьшение прибыли (налог на прибыль, налоговые санкции).

Основными задачами учета финансовых результатов являются:

- точный и своевременный учет доходов и расходов от деятельности организации;
- правильное отражение и постоянный контроль за затратами, включенными в себестоимость продукции, работ, услуг;
- оперативный контроль за рентабельностью проведения отдельных видов работ;
- постоянный контроль за достоверностью выявления финансовых результатов по видам деятельности;
- систематический контроль за правильностью и своевременностью отчислений в течение года от прибыли в бюджет и формированием различных фондов при ее распределении.

2. Доходы организации и их классификация

Согласно п. 2 ПБУ 9/99 «Доходы организации» в бухгалтерском учете **доходами организации** признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

Не признаются доходами организаций поступления от других юридических и физических лиц:

- суммы налога на добавленную стоимость, акцизов, налога с продаж, экспортных пошлин и иных аналогичных обязательных платежей;
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т. п.;
- в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;
- авансов в счет оплаты продукции, товаров, работ, услуг;

- задатка;
- в залог, если договором предусмотрена передача заложенного имущества залогодержателю;
- в погашение кредита, займа, предоставленного заемщику.

В соответствии с п. 4 ПБУ 9/99 **доходы** организации в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности организации **подразделяются на:**

- доходы от обычных видов деятельности;
- прочие доходы.

Согласно п. 5 ПБУ 9/99 **доходами от обычных видов деятельности** является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг.

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, доходами по обычным видам деятельности (выручкой) считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью (арендная плата).

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, доходами по обычным видам деятельности (выручкой) считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью (лицензионные платежи (включая роялти) за пользование объектами интеллектуальной собственности).

В организациях, предметом деятельности которых является участие в уставных капиталах других организаций, доходами по обычным видам деятельности (выручкой) считаются поступления, получение которых связано с этой деятельностью.

Доходы, получаемые организацией от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, и от участия в уставных капиталах других организаций, когда это не является предметом деятельности организации, относятся к прочим доходам.

Согласно п. 4 ПБУ 9/99 доходы, отличные от доходов от обычных видов деятельности, считаются прочими поступлениями.

Для целей бухгалтерского учета организация самостоятельно признает поступления доходами от обычных видов деятельности или прочими поступлениями исходя из характера своей деятельности, вида доходов и условий их получения.

К **прочим поступлениям** согласно ПБУ 9/99 относятся прочие доходы и внереализационные доходы.

В соответствии с п. 7 ПБУ 9/99 **прочими доходами являются:**

- поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;
- поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;

- поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций (включая проценты и иные доходы по ценным бумагам);
- прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества);
- поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров;
- проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке.

В соответствии с п.8 ПБУ 9/99 **внеореализационными доходами являются:**

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения;
- поступления в возмещение причиненных организации убытков;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- курсовые разницы;
- сумма дооценки активов;
- прочие доходы.

Прочими доходами также являются поступления, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации и т. п.): стоимость материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов, и т. п.

3. Расходы организации и их классификация

Согласно п. 2 ПБУ 10/99 **расходами организации** признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновение обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

Не признается расходами организации выбытие активов:

- в связи с приобретением (созданием) внеоборотных активов (основных средств, незавершенного строительства, нематериальных активов и т. п.);
- в связи с осуществлением вкладов в уставные (складочные) капиталы других организаций, приобретением акций акционерных обществ и иных ценных бумаг не с целью перепродажи (продажи);
- по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам в пользу комитента, принципала и т. п.;
- в порядке предварительной оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;
- в виде авансов, задатка в счет оплаты материально-производственных запасов и иных ценностей, работ, услуг;
- в погашение кредита, займа, полученных организацией.

- выбытие активов именуется оплатой.

В соответствии с п. 4 ПБУ 10/99 **расходы организации** в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации **подразделяются на:**

- расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы.

Согласно п. 4 ПБУ 10/99 расходы, отличные от расходов по обычным видам деятельности, считаются прочими расходами.

Согласно п. 5 ПБУ 10/99 **расходами по обычным видам деятельности** являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Расходами по обычным видам деятельности считаются также расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг.

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.

В организациях, предметом деятельности которых является участие в уставных капиталах других организаций, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.

Расходы, осуществление которых связано с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, и от участия в уставных капиталах других организаций, когда это не является предметом деятельности организации, относятся к прочим расходам.

Расходами по обычным видам деятельности считается также возмещение стоимости основных средств, нематериальных активов и иных амортизируемых активов, осуществляемых в виде амортизационных отчислений.

Прочими расходами в соответствии с п. 11 ПБУ 10/99 являются:

- расходы, связанные с предоставлением во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;
- расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;
- расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;
- расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;

- проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);
- расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;
- отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;

Согласно п. 12 ПБУ 10/99 **внереализационными расходами** являются:

- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- возмещение причиненных организацией убытков;
- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
- курсовые разницы;
- сумма уценки активов;
- перечисление средств (взносов, выплат и т. д.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;
- прочие расходы.

Прочими расходами являются также расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации имущества и т. п.).

4. Формирование конечного финансового результата

Конечный финансовый результат деятельности организации складывается из финансового результата от обычных видов деятельности и финансового результата от прочих доходов и расходов.

Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году используют **активно-пассивный счет 99 «Прибыли и убытки»**. Согласно инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета записи на счете 99 «Прибыли и убытки» ведут накопительно с начала отчетного года. **По кредиту** этого счета в течение года отражают суммы полученной организацией прибыли, а **по дебету** – суммы полученных убытков. Сопоставлением кредитового и дебетового оборотов определяется конечный финансовый результат за отчетный период. Превышение кредитового оборота над дебетовым отражается в качестве сальдо по кредиту счета 99 «Прибыли и убытки» и характеризует размер чистой прибыли организации, а превышение дебетового оборота над кредитовым записывается как сальдо по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» и характеризует размер чистого убытка организации.

Аналитический учет по счету 99 «Прибыли и убытки» должен обеспечить формирование данных, необходимых для составления отчета о прибылях и убытках.

Конечный финансовый результат деятельности организации за отчетный период (чистую прибыль или чистый убыток) формируют следующие показатели:

- финансовый результат от обычных видов деятельности;
- прочие доходы и расходы;
- начисленные платежи налога на прибыль и причитающихся налоговых санкций.

Организации получают основную часть прибыли от продажи продукции, товаров, работ и услуг (финансовый результат от обычных видов деятельности). Прибыль (убыток) от продажи продукции (работ, услуг) определяется ежемесячно.

Выявленную прибыль или убыток от продажи продукции (работ, услуг) ежемесячно отражают на счете 99 «Прибыли и убытки» записями:

Дебет сч. 90-9 «Прибыль/убыток от продаж» Кредит сч. 99 «Прибыли и убытки» или Дебет сч. 99 «Прибыли и убытки» Кредит сч. 90-9 «Прибыль/убыток от продаж».

Финансовый результат прочей деятельности ежемесячно отражают на счете 99 «Прибыли и убытки» записями:

Дебет сч. 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» Кредит сч. 99 «Прибыли и убытки» или Дебет сч. 99 «Прибыли и убытки» Кредит сч. 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Кроме того, по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражают начисленные платежи налога на прибыль и суммы причитающихся налоговых санкций. **На сумму начисленного налога на прибыль и штрафных санкций делают запись:**

Дебет сч. 99 «Прибыли и убытки» Кредит сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам».

По окончании отчетного года заключительной записью декабря счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. **Заккрытие этого счета производится записями:**

Дебет сч. 99 «Прибыли и убытки» Кредит сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» – на сумму чистой прибыли отчетного года;

Дебет сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» Кредит сч. 99 «Прибыли и убытки» – на сумму убытка, полученного в отчетном году.

Заккрытие по окончании отчетного года всех субсчетов, открытых к счету 90 «Продажи» и счету 91 «Прочие доходы и расходы», а также счета 99 «Прибыли и убытки» производят до составления годовой бухгалтерской отчетности. Бухгалтерские записи по закрытию этих счетов отражаются в учете по состоянию на 31 декабря отчетного года. Данную процедуру называют **реформацией баланса**.

В бухгалтерском балансе финансовый результат отчетного периода отражается как нераспределенная прибыль (непокрытый убыток), т.е. как конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период по данным бухгалтерского учета, за минусом причитающихся за счет прибыли налогов и платежей, включая санкции за несоблюдение налогового законодательства.

5. Учет нераспределенной прибыли (непокрытых убытков)

Информацию о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка организации необходимо отражать на **счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»**. Это активно-пассивный счет.

Нераспределенная прибыль – это часть чистой прибыли, которая не была распределена между акционерами и осталась в распоряжении организации.

Нераспределенная прибыль отражается по **кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль»**. Распределение прибыли осуществляется на основании решения общего собрания акционеров в акционерном обществе, собрания участников в обществе с ограниченной ответственностью или другого компетентного органа.

Чистая прибыль может быть направлена на выплату дивидендов, создание и пополнение резервного капитала (фонда), покрытие убытков прошлых лет.

Прибыль прошлых лет учитывается по **кредиту счета 84**. В течение года проводок по дебету 84 счета не должно быть, за исключением проводок, которые связаны с распределением прибыли по решению акционеров или участников организации.

Сумму чистой прибыли отчетного года необходимо списывать заключительными оборотами декабря в кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» со счета 99 «Прибыли и убытки» (счет 99 дебетуется).

На суммы начисленных доходов учредителям дебетуют счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредитуют счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (работникам организации) и 75 «Расчеты с учредителями» (сторонним участникам).

Отчисления в резервный капитал отражают по дебету счета 84 и кредиту счета 82 «Резервный капитал». Направление чистой прибыли на покрытие убытка предыдущего года отражают по дебету и кредиту счета 84.

Сумма чистого убытка отчетного года списывается заключительными оборотами декабря в дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» с кредита счета 99 «Прибыли и убытки».

Убыток образуется в результате:

- 1) убытка от финансово-хозяйственной деятельности и внереализационных операций;
- 2) расходов за счет чистой прибыли, сумма которых превысила прибыль, полученную организацией в текущем году.

Сумма убытка прошлых лет и отчетного года отражается в бухгалтерском балансе в круглых скобках. **Убыток может покрываться за счет:**

- 1) резервного капитала;
- 2) добавочного капитала;
- 3) целевых взносов учредителей.

Покрытие убытка за отчетный период отражается следующими проводками:

Дебет счета 82 «Резервный капитал», Кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» – погашен убыток отчетного года за счет средств резервного фонда;

Дебет счета 83 «Добавочный капитал», Кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» – погашен убыток отчетного года за счет добавочного капитала;

Дебет счета 75 «Расчеты с учредителями», Кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» – погашен убыток отчетного года за счет средств учредителей.

В акционерных обществах должен создаваться **резервный фонд**.

Размер этого фонда определяется уставом общества. Резервный фонд формируется за счет ежемесячных отчислений из прибыли.