

## **Бухгалтерский учет, анализ и аудит**

д-р экон. наук, профессор

***И.А. Слабинская,***

канд. экон. наук, доцент

***Е.Л. Атабиева,***

канд. экон. наук, доцент

***Т.Н. Ковалева***

Белгородский государственный

технологический университет

им. В.Г. Шухова

### **СОВРЕМЕННЫЕ ПРОБЛЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА ЗАТРАТ НА ОПЛАТУ ТРУДА**

Учет труда и его оплаты является одним из важнейших участков бухгалтерского учета, обеспечивающих накопление и систематизацию информации о затратах труда на производство продукции, а также организацию расчетов с сотрудниками предприятия. В современных условиях хозяйствования серьезной учетной проблемой становится формирование налоговых баз из данных бухгалтерского учета для правильного и обоснованного расчета налогов и сборов, связанных с оплатой труда. Практически при начислении каждого налога и сбора к данным бухгалтерского учета приходится делать дополнительные расчеты и обоснования. В связи с оплатой труда формируются налоговые базы по следующим налогам и сборам:

- налог на прибыль;
- налог на доходы физических лиц;
- взносы во внебюджетные страховые фонды.

Организация налогового учета расходов на оплату труда регулируется Налоговым Кодексом РФ.

В соответствии с Налоговым кодексом РФ для расчета налога на прибыль в состав затрат на оплату труда включаются следующие виды выплат:

«1) суммы, начисленные по тарифным ставкам, должностным окладам, сдельным расценкам или в процентах от выручки в соответствии с принятыми у налогоплательщика формами и системами оплаты труда;

2) начисления стимулирующего характера, в том числе премии за производственные результаты, надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, высокие достижения в труде и иные подобные показатели;

3) начисления стимулирующего и компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда, в том числе надбавки к тарифным ставкам и окладам за работу в ночное время, работу в многосменном режиме, за совмещение профессий, расширение зон обслуживания, за работу в тяжелых, вредных, особо вредных условиях труда, за сверхурочную работу и работу в выходные и праздничные дни, производимые в соответствии с законодательством Российской Федерации»[1].

Приведенные выше начисления оплаты труда являются данными бухгалтерского учета. Они начисляются из данных первичных документов (нарядов на сдельную работу, маршрутных листов, путевых листов, таблиц учета рабочего времени и других) и включаются в расчетную ведомость по заработной плате. При автоматизированном учете для включения расходов на оплату труда в состав налоговых расходов из Анализа счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» можно взять итоговые данные бухгалтерских записей:

Дебет счета 20 «Основное производство» Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;

Дебет счета 23 «Вспомогательное производство» Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;

Дебет счета 25 «Общепроизводственные расходы» Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;

Дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы» Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;

Дебет счета 44 «Расходы на продажи» Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Кроме выше перечисленных затрат, связанных с оплатой труда, в состав налоговых расходов в соответствии с Налоговым кодексом включаются следующие:

«– стоимость бесплатно предоставляемых работникам в соответствии с законодательством Российской Федерации коммунальных услуг, питания и продуктов, предоставляемого работникам налогоплательщика в соответствии с установленным законодательством Российской Федерации порядком бесплатного жилья (суммы денежной компенсации за непредоставление бесплатного жилья, коммунальных и иных подобных услуг);

– расходы на приобретение (изготовление) выдаваемых в соответствии с законодательством Российской Федерации работникам бесплатно либо продаваемых работникам по пониженным ценам форменной одежды и обмундирования (в части стоимости, не компенсируемой работниками), которые остаются в личном постоянном пользовании работников»(1).

Остановимся подробнее на том, из каких бухгалтерских документов можно получить необходимые сведения о предоставляемых сотруднику льготах.

В бухгалтерском учете расходы по содержанию ведомственного жилья, столовых, детских садов и других аналогичных объектов накапливаются на счете 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» следующими записями:

Дебет счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»

Кредит счета 10 «Материалы» – списываются затраты на материалы, продукты;

Дебет счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»

Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – начисляется заработная плата сотрудникам обслуживающих производств;

Дебет счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»

Кредит счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» – начисляются страховые взносы во внебюджетные фонды на заработную плату сотрудников обслуживающих производств;

Дебет счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»

Кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» – списываются затраты по счетам, предъявленным сторонними организациями – поставщиками электроэнергии, тепла, воды и т.д.

В конце месяца фактические затраты на содержание домов (столовой) списываются записью:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Кредит счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Начисление квартплаты отражается записью:

Дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

На сумму фактически полученных платежей составляются записи по кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и дебету счетов:

50 «Касса» – при внесении платы наличными деньгами,

51 «Расчетные счета» – при безналичной оплате через банк,

55 «Специальные счета в банках» – при безналичной оплате через банкоматы,

70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – при удержании платежей из заработной платы сотрудников.

На сумму предоставленных льгот в бухгалтерском учете составляется запись:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Расчет суммы льгот следует сделать в бухгалтерской справке, в ней же указать последнюю бухгалтерскую проводку. Эта бухгалтерская справка должна быть использована к декларации по налогу на прибыль как оправдательный документ формирования налоговых расходов в части оплаты труда.

На стоимость форменной одежды, предоставляемой работнику организации бесплатно или со скидкой, так же, как и в предыдущем случае следует составлять бухгалтерскую справку, в которой будет сделан расчет предоставляемой льготы. По этой бухгалтерской справке будет сделана запись:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Кредит счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям».

Так же, как и в предыдущем случае, эта бухгалтерская справка должна быть использована к декларации по налогу на прибыль как оправдательный документ формирования налоговых расходов в части оплаты труда, сумма, указанная в ней должна увеличить налоговые расходы.

В состав налоговых расходов в части оплаты труда включаются следующие суммы, предусмотренные Налоговым кодексом РФ:

«– сумма начисленного работникам среднего заработка, сохраняемого на время выполнения ими государственных и общественных обязанностей;

– расходы в виде среднего заработка, сохраняемого работникам на время отпуска, предусмотренного законодательством Российской Федерации, доплата несовершеннолетним за сокращенное рабочее время, расходы на оплату перерывов в работе матерей для кормления ребенка, а также расходы на оплату времени, связанного с прохождением медицинских осмотров;

– денежные компенсации за неиспользованный отпуск в соответствии с трудовым законодательством Российской Федерации»[1].

Глава 25 Трудового кодекса РФ устанавливает гарантии и компенсации работникам при исполнении ими государственных или общественных обязанностей. Компенсировать оплату в эти дни обязаны те государственные органы, которые привлекают работника организации для оплаты [2].

Работники могут отвлекаться в следующих случаях:

– в связи с участием в избирательной комиссии;

– в связи с осуществлением правосудия и участием в деятельности правоохранительных органов;

– в связи с выполнением воинских обязанностей;

– в связи с избранием на выборные должности в государственные органы и органы местного самоуправления;

– в связи с избранием в профсоюзные органы и комиссии по трудовым спорам.

Организации, производящие выплаты компенсаций своим работникам при исполнении ими государственных или общественных обязанностей отразят, скорее всего, их начисление в расчетной ведомости бухгалтерской записью:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»

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

Сумма сделанных начислений отражается в бухгалтерской справке. Размер выплат регулируется постановлениями местных органов власти, может ежегодно пересматриваться. В этой же бухгалтерской справке должны быть указаны ссылки на нормативные документы, на основании которых производятся начисления. В этом случае данный документ может служить основанием для включения компенсаций в состав налоговых расходов.

Начисление отпускных, доплат несовершеннолетним за сокращенное рабочее время, оплаты перерывов в работе матерей для кормления ребенка, оплаты времени медицинских осмотров осуществляются по среднему заработку, который устанавливается в соответствии с Постановлением Правительства РФ № 922.

«Расчет среднего заработка работника независимо от режима его работы производится исходя из фактически начисленной ему заработной платы и фактически отработанного им времени за 12 календарных месяцев, предшествующих периоду, в течение которого за работником сохраняется средняя заработная плата [3]».

Трудовой кодекс содержит положение, в соответствии с которым коммерческие организации могут выплачивать увеличенные суммы среднего заработка, если это предусмотрено Коллективным договором. Для целей налогообложения прибыли в состав налоговых расходов доплаты работникам по среднему заработку должны включаться в размере, предусмотренном законодательством России. Суммы таких начислений в бухгалтерском учете относятся в дебет затратных счетов с кредита счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и отражаются в расчетной ведомости.

В соответствии с Трудовым кодексом «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)» (2).

Суммы начислений отпускных и компенсаций за неиспользованный отпуск отражаются записью:

Дебет счета 96 «Резервы предстоящих расходов»

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

Такие начисления в бухгалтерском учете включаются в расчетную ведомость.

В состав налоговых расходов в группу затрат на оплату труда включают также следующие выплаты:

«– начисления увольняемым работникам, в том числе в связи с реорганизацией или ликвидацией организации, сокращением численности или штата работников, в частности, выходные пособия, производимые работодателем при прекращении трудового договора;

– единовременные вознаграждения за выслугу лет (надбавки за стаж работы по специальности)» [1].

Перечисленные выплаты отражаются в бухгалтерском учете в расчетной ведомости.

В соответствии с Налоговым кодексом в состав налоговых расходов включаются следующие выплаты:

«– расходы в виде среднего заработка, сохраняемого в соответствии с законодательством Российской Федерации на время учебных отпусков, предоставляемых работникам организации, а также расходы на оплату проезда к месту учебы и обратно» [1].

В бухгалтерском учете такие выплаты отражаются также в расчетной ведомости. Для целей налогообложения прибыли такие расходы могут быть приняты в том случае, если имеются все необходимые документы: вызов на сессию из учебного заведения, имеющего государственную аккредитацию и др.

В соответствии с Налоговым кодексом в состав налоговых расходов включаются следующие выплаты:

«– расходы на оплату труда за время вынужденного прогула или время выполнения нижеоплачиваемой работы в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации» [1].

Такие начисления в бухгалтерском учете оформляются бухгалтерскими справками и включаются в расчетную ведомость.

Кроме вышперечисленных расходов в состав налоговых расходов в соответствии с Налоговым кодексом РФ включаются следующие выплаты:

«– суммы платежей (взносов) работодателей по договорам обязательного страхования, платежей (взносов) работодателей, выплачиваемых по договорам долгосрочного страхования жизни работников, добровольного пенсионного страхования и (или) негосударственного пенсионного обеспечения работников, учитывается в целях налогообложения в размере, не превышающем 12 процентов от суммы расходов на оплату труда» [1].

Указанные выплаты в бухгалтерском учете отражаются в составе счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» по договорам, заключенным со страховыми организациями.

Подводя итог, следует отметить, что из данных бухгалтерского учета можно получить практически все необходимые сведения для формирования налоговых расходов на оплату труда.

#### Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации часть 2 (НК РФ ч.2).
2. Трудовой кодекс Российской Федерации" от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 27.12.2018).
3. Постановление Правительства РФ от 24.12.2007 N 922 (ред. от 10.12.2016) "Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы".
4. Актуальные вопросы учета, контроля и налогообложения в инновационной экономике: монография / под общ. ред. проф. И.А. Слабинской. Белгород: Изд-во БГТУ, 2018. 196 с.
5. Арская Е.В., Усатова Л.В. Основные направления управления развитием производственной системы бережливого производства // ФЭС: Финансы. Экономика. Стратегия. 2018. № 4. С. 11–17.
6. Доможирова О.В., Слабинская И.А., Ткаченко Г.А., Рудычев А.А. Оптимизация статей затрат расходов бюджета при управлении себестоимостью промышленного предприятия: монография. Белгород: Изд-во БГТУ, 2015. 145с.
7. Ковалева Т.Н., Атабиева Е.Л. Подходы к обобщению затрат в системе бухгалтерского учета//Проблемы современной экономики. 2017. № 2 (62). С. 107–111.
8. Поленова С.Н. Бухгалтерский учет и отчетность. учебное пособие/ С.Н. Поленова. М.: Дашков и К, 2018. 402 с.
9. Слабинская И.А., Атабиева Е.Л., Слабинский Д.В., Ковалева Т.Н. Бухгалтерский учет: в 10 ч. Ч. 4. Учет труда и расчетов с персоналом организации. Белгород: Изд-во БГТУ, 2013. 221 с.
10. Слабинская И.А., Атабиева Е.Л., Слабинский Д.В., Ковалева Т.Н. Бухгалтерский учет: в 10 ч. Ч. 5. Учет затрат на производство. Белгород: Изд-во БГТУ, 2014. 348 с.
11. Слабинская И.А., Атабиева Е.Л., Слабинский Д.В., Ковалева Т.Н. Незавершенное производство: сущность понятия, методы оценки и расчета остатков//Белгородский экономический вестник. 2016. № 1 (18). С. 102–114.

12. Ткаченко Ю.А. Направления совершенствования внутреннего контроля промышленного предприятия//Вестник Белгородского государственного технологического университета им. В.Г. Шухова. 2014. № 4. С. 112–115.

Рекомендовано кафедрой  
бухгалтерского учета  
и аудита БГТУ

канд. экон. наук, доцент

***Е.В. Арская,***

д-р экон. наук, профессор

***Л.В. Усатова,***

магистрант

***Т.А. Колесникова***

Белгородский государственный  
технологический университет  
им. В.Г. Шухова

## **ПРОБЛЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ОРГАНИЗАЦИИ**

На сегодняшний день, организации, обладая полной самостоятельностью в области юрисдикции и экономики, полностью берут на себя ответственность за полученные результаты от своей деятельности. Определение возможных путей преумножения доходов дают возможность организациям выжить в конкурентной борьбе. Особое значение приобретает усовершенствование учета операций, формирующих финансовый результат.

Одной из проблем учета финансовых результатов является несоответствие бухгалтерского учета налоговому. В соответствии с ПБУ 18/02 «Учёт расчётов по налогу на прибыль» [6], хозяйствующий субъект отражает начисление условного расхода в процессе начисления налога на прибыль следующей проводкой: дебет счета 99 «Прибыли и убытки» кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчёт «Расчёты по налогу на прибыль».

Согласно положению по бухгалтерскому учету 18/02 «Учёт расчётов по налогу на прибыль» суммарную величину условного расхода на счёте 99 «Прибыли и убытки» регулируют на сумму постоянных и отложенных