

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ  
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**  
( **Н И У « Б е л Г У »** )

**ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ**  
**Кафедра учета, анализа и аудита**

**УЧЁТ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА**

**Выпускная квалификационная работа**

обучающегося по направлению подготовки 38.03.01 Экономика  
заочной формы обучения, группы 06001261

Лимаревой Ольги Владимировны

Научный руководитель  
д.э.н., профессор  
Усатова Л.В.

**БЕЛГОРОД 2017**

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
1.ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ И ГОСУДАРСТВЕННОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ОРГАНИЗАЦИИ ТРУДА И ЕГО ОПЛАТЫ	7
1.1.Основы трудовых отношений в Российской Федерации	7
1.2.Нормативно-правовое регулирование, задачи учета и расходов на оплату труда	12
1.3.Заработная плата, как экономическая категория. Виды, формы и системы оплаты труда	16
2.ОРГАНИЗАЦИОННО - ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА	28
2.1.Организационно-экономическая характеристика ООО «Зерновая компания»	28
2.2. Анализ основных финансово-экономических показателей деятельности общества	35
3.ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА РАСХОДОВ НА ОПЛАТУ ТРУДА	44
3.1.Аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда и организация документооборота по учету персонала и оплаты его труда	44
3.2. Виды начислений, включаемые в фонд оплаты труда и удержаний из заработной платы. Синтетический учет расчетов с персоналом по оплате труда	50
3.3. Порядок формирования и расходования средств социальных фондов	61
3.4.Налогообложение доходов персонала организации и отражение в отчетности расчетов с персоналом по оплате труда	68
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	75
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	78
СПИСОК ПРИЛОЖЕНИЙ	85

## ВВЕДЕНИЕ

Под оплатой труда понимается система отношений, связанных с обеспечением установления и осуществления работодателем выплат работникам за их труд в соответствии с законами и иными нормативно-правовыми актами, коллективными и трудовыми договорами. В свою очередь, заработная плата – это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также выплаты компенсационного и стимулирующего характера.

Таким образом, понятие оплата труда значительно шире понятия заработная плата, и отличается тем, что предусматривает не только систему расчета заработной платы, но и используемые режимы рабочего времени, правила использования и документального оформления рабочего времени, используемые нормы труда, сроки выплаты заработной платы и т.п.

Учет труда и заработной платы по праву занимает одно из центральных мест во всей системе учета в организации. В современных условиях хозяйствования важнейшими его задачами являются:

- в установленные сроки производить расчеты с персоналом организации по оплате труда (начисление зарплаты и прочих выплат, сумм к удержанию и выдаче на руки);
- своевременно и правильно включать в себестоимость продукции (работ, услуг) суммы начисленной заработной платы и отчисления органам социального страхования;
- собирать и группировать показатели по труду и заработной плате для целей оперативного руководства и составления необходимой отчетности, а также расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами.

Учет труда и заработной платы должен обеспечить оперативный контроль за количеством и качеством труда, за использованием средств, включаемых в фонд заработной платы и выплат социального характера.

Для работника и работодателя труд и его оплата имеют разную цель и значение. Для работника оплата труда – основная статья его дохода, средство повышения благосостояния его самого и членов его семьи. Для работодателя это – издержки производства, которые он стремится минимизировать, особенно в расчете на единицу продукции. Именно поэтому очень важно уделять особое внимание учету расчетов с персоналом по оплате труда, так как это занимает одно из центральных мест во всей системе учета в организации.

Требования, предъявляемые к учету труда и его оплаты, обусловлены местом рабочей силы в воспроизводстве валового внутреннего продукта, как важнейшей составной части процесса производства, выполнения работ или предоставления услуг.

Необходимость организации четкого контроля за мерой труда и потребления predetermined, прежде всего, значительной трудоемкостью учетной работы на данном участке. Кроме того, заработная плата является одной из составных частей, формирующих себестоимость продукции, выполненных работ или оказанных услуг.

Все выше сказанное говорит о том, что тема выпускной квалификационной работы является актуальной.

Предметом исследования являются – теоретические и методологические аспекты учета расчетов с персоналом по оплате труда.

Объектом исследования выбрано – ООО «Зерновая компания», которое занимается производством и переработкой зерновых культур.

Целью выпускной квалификационной работы является изучение порядка организации и ведения бухгалтерского учета расчетов с персоналом по оплате труда.

Для достижения указанной цели были поставлены и решены следующие задачи:

– проведен обзор законодательной нормативно-правовой базы РФ по исследованию, а также изучены мнения различных ученых – экономистов;

- дано понятие заработной платы;
- изучены задачи учета и расходов на оплату труда;
- рассмотрены виды, формы и системы оплаты труда, порядок ее начисления,
- рассмотрена организационно-экономическая характеристика ООО «Зерновая компания»;
- изучен учет расчетов по оплате труда в исследуемом обществе;
- проведен обзор документооборота по учету персонала и оплаты его труда в исследуемом обществе;
- рассмотрены виды отчислений, включаемые в фонд оплаты труда и виды удержаний из заработной платы;
- рассмотрено налогообложение доходов персонала ООО «Зерновая компания»;
- разработаны и предложены направления совершенствования организации и учета расчетов по оплате труда.

Для решения указанных задач использовались следующие методы: подбор и обработка информации, сравнение, группировка данных.

Практическая значимость работы заключается в том, что в работе разработаны и предложены рекомендации совершенствования деятельности конкретного хозяйствующего субъекта в области организации учета расчетов по оплате труда, что делает их возможными для непосредственного применения в исследуемой организации.

В первой главе выпускной квалификационной работы раскрываются теоретические основы и государственное регулирование его оплаты.

Во второй главе выпускной квалификационной работы представлена организационно – экономическая характеристика общества.

В третьей главе выпускной квалификационной работы рассматривается организация бухгалтерского учета расходов на оплату труда.

Информационной базой исследования явилась законодательная и нормативно – правовая база Российской Федерации, а также труды ученых экономистов, таких как: Булыги Р.П., Донцова Л.В, Казакова, Н.А., Никифорова Н.А, Подольского В.И и других. В основу исследования взята бухгалтерская отчетность ООО «Красногвардейская зерновая компания» за 2013 –2015 годы.

## ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ И ГОСУДАРСТВЕННОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ОРГАНИЗАЦИИ ТРУДА И ЕГО ОПЛАТА

### 1.1. Основы трудовых отношений в Российской Федерации

Трудовые отношения – это отношения, между работником и работодателем основанные на соглашении о личном выполнении трудовой функции за плату по определенной специальности, квалификации или должности. Соблюдение трудовой функции также заключается в подчинении работника правилам внутреннего трудового распорядка при обеспечении работодателем условий труда, предусмотренных трудовым законодательством, коллективным договором, соглашениями, трудовым договором. (Трудовой кодекс Российской Федерации от 30. 12. 2001 № 197 статья 15 ТК).

Трудовые отношения возникают между работником и работодателем на основании трудового договора, заключаемого ими в соответствии с ТК статья 16.

Труд – это целенаправленная деятельность человека, реализация его физических и умственных способностей для получения определенных материальных или духовных благ.

Трудовые отношения характеризуются участием субъектов в процессе труда, совместной трудовой деятельностью с другими работниками данного предприятия или учреждения, а также подчинением внутреннему трудовому распорядку.

Гражданин становится субъектом трудовых отношений еще до их возникновения, когда он подыскивает необходимую работу.

Трудовые отношения на основании трудового договора в результате избрания (выборов) на должность возникают, если избрание (выборы) на должность предполагает выполнение работником определенной трудовой функции статья 17 Трудового кодекса Российской Федерации.

Трудовые отношения на основании трудового договора в результате избрания по конкурсу на замещение соответствующей должности возникают, если законом, иным нормативным правовым актом или уставом (положением) организации определены перечень должностей, подлежащих замещению по конкурсу, и порядок конкурсного избрания на эти должности (статья 18 ТК).

Трудовые отношения возникают на основании трудового договора в результате назначения на должность или утверждения в должности в случаях, предусмотренных законом, иным нормативным правовым актом или уставом (положением) организации статья 19 Трудового кодекса РФ.

Сторонами трудовых отношений являются работник и работодатель. Работник – это физическое лицо, вступившее в трудовые отношения с работодателем – статья 20 Трудового кодекса РФ.

Работодатель имеет право:

- заключать, изменять и расторгать трудовые договоры с работниками в порядке и на условиях, которые установлены Трудовым кодексом, иными федеральными законами;
- вести коллективные переговоры и заключать коллективные договоры;
- поощрять работников за добросовестный эффективный труд;
- требовать от работников исполнения ими трудовых обязанностей и бережного отношения к имуществу работодателя и других работников, соблюдения правил внутреннего трудового распорядка организации;
- привлекать работников к дисциплинарной и материальной ответственности в порядке, установленном Трудовым кодексом Российской Федерации, иными федеральными законами;
- принимать локальные нормативные акты;
- создавать объединения работодателей в целях представительства и защиты своих интересов и вступать в них.

Работодатель обязан:

- соблюдать законы и иные нормативные правовые акты, локальные нормативные акты, условия коллективного договора, соглашений и трудовых договоров;
- предоставлять работникам работу, обусловленную трудовым договором;
- обеспечивать безопасность труда и условия, отвечающие требованиям охраны труда;
- обеспечивать работников оборудованием, инструментами, технической документацией и иными средствами, необходимыми для исполнения ими трудовых обязанностей;
- обеспечивать работникам равную оплату за труд равной ценности;
- выплачивать в полном размере причитающуюся работникам заработную плату в сроки, установленные ТК, коллективным договором.
- вести коллективные переговоры, а также заключать коллективный договор в порядке, установленном ТК;
- предоставлять представителям работников полную и достоверную информацию, необходимую для заключения коллективного договора, соглашения и контроля за их выполнением;
- знакомить работников под роспись с принимаемыми локальными актами;
- создавать условия, обеспечивающие участие работников в управлении организацией в предусмотренных ТК, иными федеральными законами и коллективным договором формах;
- обеспечивать бытовые нужды работников, связанные с исполнением ими трудовых обязанностей;
- осуществлять обязательное социальное страхование работников в порядке, установленном федеральными законами;
- возмещать вред, причиненный работникам в связи с исполнением ими трудовых обязанностей, а также компенсировать моральный вред в

порядке и на условиях, которые установлены ТК, федеральными законами и иными нормативными правовыми актами;

– исполнять иные обязанности, предусмотренные ТК, федеральными законами и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права, коллективным договором, соглашениями и трудовыми договорами.

Работник имеет право:

– на заключение, изменение и расторжение трудового договора в порядке и на условиях, которые установлены Трудовым кодексом (ТК), иными федеральными законами.

В свою очередь работник должен:

– добросовестно исполнять свои трудовые обязанности, возложенные на него трудовым договором;

– соблюдать правила внутреннего трудового распорядка организации;

– соблюдать трудовую дисциплину;

– выполнять установленные нормы труда;

– соблюдать требования по охране труда и обеспечению безопасности труда;

– бережно относиться к имуществу работодателя и других работников;

– незамедлительно сообщить работодателю либо непосредственному руководителю о возникновении ситуации, представляющей угрозу жизни и здоровью людей, сохранности имущества работодателя.

## 1.2. Нормативно-правовое регулирование, задачи учета и расходов на оплату труда

Система нормативно – правового регулирования бухгалтерского учета в России имеет четырехуровневую структуру, определяющуюся исходя из утверждающего документ органа.

Документами первого (законодательного) уровня являются

Федеральный закон «О бухгалтерском учете», указы Президента Российской Федерации и Постановления Правительства Российской Федерации по вопросам ведения бухгалтерского учета.

Документами второго (нормативного) уровня являются положения по бухгалтерскому учету, утвержденные приказами Министерства Российской Федерации.

Документами третьего (методического) уровня являются методические указания, инструкции, рекомендации и иные аналогичные документы, разработанные Министерством финансов Российской Федерации и другими органами исполнительной власти.

Документация четвертого (организационно – распорядительного) уровня представлена рабочими документами конкретной организации. [29]

Нормативно – правовая база, регулирующая осуществление бухгалтерского учета расчетов с персоналом по оплате труда в Российской Федерации обобщена в таблице 1.

Таблица 1.

Нормативно – правовое регулирование учета затрат на оплату труда и расчетов с персоналом в Российской Федерации

№	Законодательный акт, нормативный документ (название, кем и когда был принят, номер)
<b>ПЕРВЫЙ УРОВЕНЬ</b>	
1.	Гражданский Кодекс РФ (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (в ред. от 08.05.2010 № 83-ФЗ) Гражданский Кодекс РФ (часть вторая) от 26.01.1996 № 14-ФЗ (в ред. от 08.05.2010 № 83-ФЗ)
2.	Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.08.1998 № 146-ФЗ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ
3.	Трудовой кодекс РФ (ТК РФ) от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 23.12.2010)
4.	ФЗ от 24.07.2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования РФ, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования»
5.	Федеральный закон от 24.07.1998 г. 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» (в ред. ФЗ № 348-ФЗ от 08.12.2010 г)
6.	ФЗ от 17.07.1999 г. № 178-ФЗ «О государственной социальной помощи» (в ред. ФЗ № 345-ФЗ от 08.12.2010 г)
7.	ФЗ от 08.12.2010 г. № 334-ФЗ «О бюджете Фонда социального страхования РФ на 2011 г. и плановый период 2012 и 2013 годов»
8.	ФЗ от 08.12.2010 г. № 331-ФЗ «О страховых тарифах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на 2011 г. и плановый период 2012 и 2013 годов»
9.	Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06.12. 2011(ред. 04.11. 2014 г. № 344-ФЗ)
<b>ВТОРОЙ УРОВЕНЬ</b>	
10.	Положение «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) утверждено Приказом Минфина РФ № 106н от 06.10.2008

11.	Положение «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 утв. приказом Минфина РФ от 6.07.1999 № 43н
12.	Положение «Доходы организации» ПБУ 9/99 утв. приказом Минфина РФ от 6.05.1999 № 32н (с изменениями от 30.12.1999 , 30.03.2001)
13.	Положение «Расходы организации» ПБУ 10/99 утв. приказом Минфина от РФ от 6.05.1999 № 33н (с изменениями от 30.12.1999 , 30.03.2001)
14.	Положение «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02 утв. приказом Минфина РФ от 19.11.2002 № 114н
<b>ТРЕТИЙ УРОВЕНЬ</b>	
15.	Постановление Правительства Российской Федерации от 20.12. 2010 г. № 1072 «Об установлении коэффициента индексации размера ежемесячной страховой выплаты по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»
16.	Постановление Правительства Российской Федерации от 29.12. 2009 г. № 1100 «Об утверждении Положения об исчислении среднего заработка (дохода, денежного довольствия) при назначении пособия по беременности и родам и ежемесячного пособия по уходу за ребенком отдельным категориям граждан»
17.	Приказ Минфина РФ от 01.12.2010 N 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению» (Зарегистрировано в Минюсте РФ 30.12.2010 N 19452)
18.	Постановление Госкомстата РФ от 5 января 2004 г. N 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты»
<b>ЧЕТВЕРТЫЙ УРОВЕНЬ</b>	
19.	Приказ «Об учетной политике организации»
20.	Рабочий план счетов
21.	Штатное расписание
22.	Трудовые договора
23.	Должностные инструкции

Каждый из вышеперечисленных законов, документов, кодексов и т.д. имеет свою сферу регулирования, например:

- Трудовой кодекс регулирует трудовые отношения между работодателем и работником;
- Гражданский кодекс формирует правовую базу бухгалтерского учета и аудита расчетов с бюджетом по налогам и сборам в организациях;
- Налоговый кодекс устанавливает принципы налогообложения в РФ;
- Федеральный закон «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования» устанавливает порядок исчисления и уплаты страховых взносов;
- Федеральный закон «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»

регулирует методику исчисления и уплаты страховых взносов от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;

– Федеральный закон «О бухгалтерском учете» определяет основные требования к ведению бухгалтерского учета, порядок его регулирования в РФ, порядок организации бухгалтерского учета в организации;

– Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) устанавливает основы формирования (выбора и обоснования) и раскрытия (придания гласности) учетной политики организаций;

– Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о доходах коммерческих организаций – юридических лиц по российскому законодательству.

– Рабочий план счетов определяет порядок отражения хозяйственных операций на счетах синтетического учета;

– Трудовые договоры устанавливают правовой статус отношений между работником и работодателем. [34]

Труд – целесообразная деятельность людей, направленное на достижение результата: создание товаров и услуг. Как процесс, глубоко социализированный и занимающий исключительное место в системе экономических взаимоотношений, труд подвергается воздействию различных факторов. Эти факторы могут принадлежать как области отношений между взаимодействующими субъектами рынка, так и области внешней к ней – государственному регулированию, сложившимся традициям общественных отношений.

1.3. Заработная плата, как экономическая категория. Виды, формы и системы оплаты труда

Заработная плата, представляющая собой вознаграждение за труд, или иначе – цена трудовых ресурсов, выраженная в денежной форме, непосредственно зависит от квалификации работника и рыночной востребованности его способностей и умений, условий и качества труда. Заработная плата может также включать в себя выплаты стимулирующего и компенсационного характера, постоянные или зависящие от результатов деятельности конкретного сотрудника и организации – работодателя. [1]

На размер заработной платы прямо влияет большое количество факторов, но при этом существует прямая зависимость между уровнем оплаты труда и вкладом работника, определяющийся факторами квалифицированности сотрудника, его заинтересованности в труде и количественными и качественными показателями результатов его трудовой деятельности.

В современных условиях хозяйствования выделяются следующие основные функции, выполняемые заработной платой:

- воспроизводственная функция;
- регулирующая функция;
- стимулирующая функция;
- статусная функция;
- регулирующая;
- производственно-долевая.[37]

Воспроизводственная функция состоит в обеспечении возможности воспроизводства рабочей силы на социально нормальном уровне потребления. Это заключается в определении размера заработной платы, который позволит улучшить условия жизни работника, а также у которого должна быть реальная возможность отдыхать от работы, чтобы восстанавливать силы, необходимые для работы. Также работник должен иметь возможность растить и воспитывать детей, будущие трудовые ресурсы. Отсюда и исходное значение данной функции, ее определяющая роль по отношению к другим. В случае, когда заработная плата по основному

месту работы не обеспечивает работнику и членам его семьи нормальное воспроизводство, возникает проблема дополнительных заработков. Работа в других организациях чревата истощением трудового потенциала, снижением профессионализма, ухудшением трудовой и производственной дисциплины.

Социальная функция, иногда выделяется из воспроизводственной, хотя является продолжением и дополнением первой. Заработная плата, как один из основных источников дохода должна не только способствовать воспроизведению рабочей силы как таковой, но и давать возможность человеку воспользоваться набором следующих социальных благ:

– медицинские услуги, качественный отдых, получение образования, воспитание детей в системе дошкольного образования, а также обеспечить безбедное существование работающего в пенсионном возрасте.

Стимулирующая функция важна с позиции руководства хозяйствующего субъекта: нужно побуждать работника к трудовой активности, к максимальной отдаче, повышению эффективности труда. Этой цели служит установление размера заработков в зависимости от достигнутых каждым результатов труда. Отрыв оплаты от личных трудовых усилий работников подрывает трудовую основу заработной платы, ведет к ослаблению стимулирующей функции заработной платы, к превращению ее в потребительскую функцию и гасит инициативу и трудовые усилия человека.

Работник должен быть заинтересован в повышении своей квалификации для получения большего заработка, так как более высокая квалификация выше оплачивается. Организации же заинтересованы в более высококвалифицированных кадрах для повышения производительности труда, улучшения качества продукции, выполнения работ или предоставления услуг.

Реализация стимулирующей функции осуществляется руководством организации через конкретные системы оплаты труда, основанные на оценке

результатов труда и связи размера фонда оплаты труда (ФОТ) с эффективностью деятельности хозяйствующего субъекта.

Основным направлением совершенствования всей системы организации заработной платы является обеспечение прямой и жесткой зависимости оплаты труда от конечных результатов хозяйственной деятельности трудовых коллективов. В решении этой задачи важную роль играет правильный выбор и рациональное применение форм и систем заработной платы, которые будут рассмотрены ниже.

Статусная функция зарплаты предполагает соответствие статуса, определяемого размером заработной платы, трудовому статусу работника. Под статусом подразумевается положение человека в той или иной системе социальных отношений и связей. [30]

Трудовой статус – это место данного работника по отношению к другим работникам, как по вертикали, так и по горизонтали. [30] Отсюда размер вознаграждения за труд является одним из главных показателей этого статуса, а его сопоставление с собственными трудовыми усилиями позволяет судить о справедливости оплаты труда. Здесь требуется гласная разработка системы критериев оплаты труда отдельных групп, категорий персонала с учетом специфики хозяйствующего субъекта, что должно быть отражено в коллективном договоре (контрактах).

Статусная функция важна, прежде всего, для самих работников, на уровне их притязаний на заработную плату, которую имеют работники соответствующих профессий в других организациях, и ориентация персонала на более высокую ступень материального благополучия. Для реализации этой функции нужна еще и материальная основа, которая воплощается в соответствующей эффективности труда и деятельности хозяйствующего субъекта в целом.

Регулирующая функция – это регулирование рынка труда и прибыльности хозяйствующего субъекта. [34] Естественно, что при прочих равных условиях, работник наймется на работу в ту организацию, где больше

платят. Но верно и другое – организации невыгодно платить слишком много, иначе его рентабельность снижается. Организации нанимают работников, а работники предлагают свой труд на рынке труда. Как и всякий рынок, рынок труда имеет законы образования цены на труд.

Производственно – долевая функция заработной платы определяет меру участия живого труда (через заработную плату) в образовании цены товара (продукции, услуги), его долю в совокупных издержках производства и в издержках на рабочую силу. [37]

Эта доля позволяет установить степень дешевизны (дороговизны) рабочей силы, ее конкурентоспособность на рынке труда, ибо только живой труд приводит в движение овеществленный труд, а значит, предполагает обязательное соблюдение низших границ стоимости рабочей силы и определенные пределы повышения заработной платы. В этой функции воплощается реализация предыдущих функций через систему тарифных ставок (окладов), доплат и надбавок, премий, порядок их исчисления и зависимость от фонда оплаты труда.

Производственно – долевая функция важна не только для работодателей, но и для работников. Некоторые системы оплаты труда предполагают тесную зависимость индивидуальной заработной платы от фонда оплаты труда и личного вклада работника. Внутри организации фонд оплаты труда отдельных подразделений может строиться на аналогичной зависимости (через коэффициент трудового вклада (КТВ) или другим образом).

Учет труда и его оплаты является одним из важнейших участков ведения бухгалтерского учета, обеспечивающих накопление и систематизацию информации о затратах труда на производство продукции, выполнение работ, предоставление услуг и оплату труда каждому работнику. Необходимым условием правильного определения оплаты труда и соблюдения принципа материальной заинтересованности работников является хорошо организованный бухгалтерский учет. Все это предъявляет к

организации ведения учета оплаты труда высокие требования, основное содержание которых определяет следующие задачи:

- контроль за отработанным временем и дисциплиной труда;
- учет выработки каждого работника;
- правильный подсчет удержания и перечисление их по назначению;
- контроль за использованием средств фонда оплаты труда;
- правильное и своевременное исчисление пособий по временной нетрудоспособности, пособий на детей, расчета заработка за дни отпуска;
- формирование показателей по труду и заработной плате, необходимых для анализа, планирования, регулирования и оперативного руководства организацией, а также для составления бухгалтерской и статистической отчетности по труду и заработной плате. [29]

Действующее законодательство предоставляет организациям право самостоятельно выбирать и устанавливать системы оплаты труда, наиболее целесообразные в условиях работы. Виды, формы и системы оплаты труда, размеры тарифных ставок, окладов, системы премирования фиксируются в коллективном договоре и других актах, издаваемых в организации.

Различают два вида заработной платы: основная и дополнительная заработная плата.

К основной заработной плате относится оплата, начисляемая работникам за отработанное время, количество и качество выполненных работ: оплата по сдельным расценкам, тарифным ставкам, окладам, премии сдельщикам и повременщикам, доплаты и надбавки.

Дополнительная заработная плата представляет собой выплаты за неотработанное время, предусмотренные трудовым законодательством. К таким выплатам относятся: оплата очередных отпусков, перерывов в работе кормящих матерей, льготных часов подростков, выходное пособие при увольнении и т.д. [29]

Основная и дополнительная формы оплаты труда формируют в основном фонд заработной платы хозяйствующего субъекта. Отсюда следует, что фонд оплаты труда представляет собой:

- сумму вознаграждения в денежной и натуральной форме, представленную наемным работникам исходя из количества и качества затраченного ими труда, а также соблюдения контроля за отработанное время и дисциплину труда;

- сумму различных компенсаций стимулирующего характера с учетом специфики труда независимо от источников их финансирования.

Не подлежат включению в состав фонда заработной платы:

- стоимость выданной бесплатно форменной одежды, остающейся в личном постоянном пользовании работника;

- командировочные расходы;

- представительские расходы;

- доходы по акциям и другие доходы от участия персонала в собственности своей организации (дивиденды, проценты);

- прочие выплаты это суммы материальной выгоды, полученные от экономии на процентах за пользование заемными средствами и прочие выплаты.

Поэтому необходимо отметить, что сочетание разных форм к конкретным условиям предопределяет различные системы оплаты труда.

Основными формами оплаты труда являются:

- повременная;

- сдельная;

- аккордная.

Повременная – это форма оплаты труда, при которой заработная плата работника зависит от фактически отработанного времени и тарифной ставки работника, а не от количества выполненных работ. В зависимости от единицы учета отработанного времени применяются часовые, дневные и месячные тарифные ставки. [34]

Повременная форма оплаты труда бывает:

- простая повременная;
- повременно-премиальная.

При простой повременной оплате труда заработная плата работника определяют, умножая часовую или дневную ставку на количество отработанных им часов или дней. При определении заработной платы других категорий работников необходимо соблюдать следующий порядок.

Если работник отработал все рабочие дни месяца, то оплата составит установленный для него оклад. Если в данном месяце отработано неполное число рабочих дней, то заработная плата определяется путем деления установленной ставки на календарное количество рабочих дней. Полученный результат умножается на количество оплачиваемых за счет организации рабочих дней.

При повременно – премиальной оплате труда к сумме заработка по тарифу прибавляют премию, которая устанавливается в процентном отношении к тарифной ставке. Премии выплачиваются в соответствии с положениями о премировании, которые разрабатываются, утверждаются в каждой организации.

В положениях предусматриваются конкретные показатели и условия премирования, при соблюдении которых у работника возникает право требовать соответствующую премию. К таким показателям относятся: выполнение производственных заданий, экономия сырья, материалов, энергии, рост производительности труда, повышение качества производимой продукции, освоение новой техники и технологии и др. [37]

Сдельная форма оплаты труда применяется тогда, когда можно учитывать количественные показатели результата труда и нормировать его путем установления норм выработки, норм времени, нормированного производственного задания.

При сдельной форме труд работников оплачивается по сдельным расценкам в соответствии с количеством произведенной продукции (выполненной работы и оказанной услуги).

Сдельная форма оплаты труда имеет несколько систем:

– прямая сдельная система оплаты применяется в том случае – когда труд работников оплачивается за число единиц изготовленной ими продукции и выполненных работ, исходя из твердых сдельных расценок, установленных с учетом необходимой квалификации;

– сдельно-прогрессивная – при использовании этой системы, оплата повышается за выработку сверх нормы;

– сдельно-премиальная – оплата труда включает премирование за перевыполнение норм выработки, достижение определенных качественных показателей: сдачу работ с первого требования, отсутствие брака, экономию материалов;

– косвенно-сдельная система оплаты применяется – для оплаты труда вспомогательных рабочих (наладчиков, комплектовщиков и др.). Размер их заработка определяется в процентах от заработка основных рабочих, труд которых они обслуживают.

Расчет заработка при сдельной форме оплаты труда осуществляется по документам о выработке (наряд на сдельную работу, в котором указывается норма выработки и фактически выполненная работа, распоряжение о премировании за перевыполнение плана, аккордное задание, цеховой наряд на выполнение задания цехом).

Сдельные расценки не зависят от того, когда выполнялась работа: в дневное, ночное или сверхурочное время. Для более полного учета трудового вклада каждого рабочего в результаты труда бригады с согласия ее членов могут использоваться коэффициенты трудового участия (КТУ).

Аккордная оплата труда предусматривает определение совокупного заработка за выполнение определенных стадий работы или производство определенного объема продукции. [30]

Также различают тарифную систему оплаты труда и бестарифную.

Тарифная система оплаты труда – совокупность нормативов, с помощью которых регулируется уровень заработной платы различных групп и категорий работников в зависимости от квалификации; сложности выполняемой работы; условий, характера и интенсивности труда; условий (в том числе природно-климатических) выполнения работ; вида производства.

К числу основных нормативов, включаемых в тарифную систему и являющихся, таким образом, ее основными элементами, относятся: тарифная ставка (оклад).

Тарифная ставка – это размер оплаты за труд определенной сложности, произведенный в единицу времени (час, день, месяц). Тарифная ставка всегда выражается в денежной форме.

Бестарифная система оплаты труда представляет собой такую систему:

- при которой заработная плата каждого работника поставлена в зависимость от его личного вклада и конечного результата всего коллектива;
- или когда заработная плата работника установлена в фиксированном проценте от дохода, полученного организацией. [39]

Чем больше объем проданной продукции, выполненных работ, предоставленных услуг, тем более эффективно работает данная организация, следовательно, и заработная плата корректируется в зависимости от объема производства, работ или услуг. Бестарифная система оплаты труда так же применяется в организациях малого бизнеса, но при этом не применяется нормирование труда из-за незначительного объема работ.

Согласно ТК РФ статья 149, при выполнении работ, работнику могут быть установлены доплаты компенсирующего характера, предусмотренные коллективным или трудовым договорами. К таким доплатам относятся:

- за тяжелые, вредные или опасные работы;
- за работу в местностях с особыми климатическими условиями;
- за работу в ночное время; за работу в выходные и нерабочие праздничные дни;

– за выполнение работ различной квалификации; за совмещение профессий. [1]

При этом нужно учитывать следующее:

– установленные размеры доплат не могут быть ниже предусмотренных законодательством;

– доплаты не могут быть отменены решением организации.

Согласно ст. 191 ТК РФ работодатель так же может поощрять работников, добросовестно исполняющих трудовые обязанности (объявляет благодарность, выдает премию, награждает ценными подарками, почетной грамотой). Выплата премий в основном осуществляется для увеличения материальной заинтересованности работников в качественном выполнении своих обязанностей и в добросовестном отношении к работе. [1]

Премирование может иметь как поощрительный, так и стимулирующий характер. Прибавка к заработной плате начисляется по усмотрению работодателя. Это может происходить:

– систематически (в этом случае руководитель должен установить определенную систему выплаты премий);

– на разовой основе (к примеру, за многолетний добросовестный труд, повышение производительности труда и новаторство) .

Что касается оплаты труда за неотработанное время, но подлежащее компенсации, то есть оплата:

– ежегодных и дополнительных отпусков;

– учебных отпусков, предоставленных работникам, обучающимся в образовательных учреждениях;

– периода обучения работников, направленных на повышение квалификации;

– труда работников, привлекаемых к выполнению государственных или общественных обязанностей (участие в избирательной кампании) и пр.

Во всех этих и других случаях, предусмотренных действующим законодательством, возникает необходимость расчета средней заработной

платы. Данная процедура предусматривает исчислять указанный показатель исходя из фактически начисленной заработной платы работнику и фактически отработанного времени за 12 месяцев, предшествующих моменту выплаты. Это установлено Положением об особенностях порядка исчисления средней заработной платы, утвержденным Постановлением Правительства РФ от 24 декабря 2007 г. №922 . [11]

Согласно этому положению отпускные и компенсация за неиспользованный отпуск рассчитываются исходя из среднего заработка за двенадцать месяцев, как раньше, но при расчете общую сумму заработной платы за расчетный период следует разделить на 12 и на коэффициент 29,3 (если последние 12 месяцев отработаны полностью). В итоге получится среднедневной заработок, который полагается сотруднику за каждый день отпуска.

Порядок исчисления пособий по временной нетрудоспособности прописан в Федеральном законе № 255-ФЗ «Об обеспечении пособиями по временной нетрудоспособности, по беременности и родам граждан, подлежащих обязательному медицинскому страхованию».

Согласно данному закону при расчете «больничных», оплачиваются не рабочие, а календарные дни и вместо понятия «непрерывный трудовой стаж» применяется «страховой стаж». [19]

В расчете всевозможных пособий не маловажное значение имеет минимальный размер оплаты труда. Минимальная заработная плата (минимальный размер оплаты труда) – это гарантируемый федеральным законом размер месячной заработной платы за труд работника, полностью отработавшего норму рабочего времени при выполнении простых работ в нормальных условиях труда. [9]

Минимальный размер оплаты труда согласно ст.133 Трудового кодекса РФ устанавливается одновременно на всей территории РФ федеральным законом, размер МРОТ не включаются доплаты и надбавки, премии и другие поощрительные выплаты, а также компенсационные и социальные выплаты. [1]

Минимальная месячная заработная плата работника, отработавшего норму рабочего времени и выполнившего нормы труда (трудовые обязанности), не может быть ниже установленного федеральным законом минимального размера оплаты труда (МРОТ).

Заработная плата устанавливается по соглашению сторон трудовым договором (статья 135 ТК РФ), но с учетом действующих у данного работодателя системами оплаты труда и не ниже гарантированного (МРОТ – 6204 рублей, а с 01. 07. 2016 года 7500 рублей).

## 2. ОРГАНИЗАЦИОННО – ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА

### 2.1. Организационно – экономическая характеристика ООО «Зерновая компания»

Общество с ограниченной ответственностью «Красногвардейская зерновая компания», именуемое в дальнейшем «Общество», создано в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации и Федеральным законом от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью».

Общество является юридическим лицом и строит свою деятельность на основании настоящего Устава и действующего законодательства Российской Федерации (приложение 1).

Полное фирменное наименование общества на русском языке: Общество с ограниченной ответственностью «Красногвардейская зерновая компания», сокращенное наименование на русском языке: ООО «Зерновая компания».

Общество является коммерческой организацией.

Общество вправе в установленном порядке открывать банковские счета на территории Российской Федерации и за ее пределами. Общество имеет круглую печать, содержащую его полное фирменное наименование на русском языке и в латинской транскрипции и указание на его место нахождения. Общество имеет штампы и бланки со своим наименованием, собственную эмблему и другие средства визуальной идентификации.

Общество является собственником принадлежащего ему имущества и отвечает по своим обязательствам собственным имуществом. Участники имеют предусмотренные законом и Уставом Общества обязательственные права по отношению к обществу.

Участники не отвечают по обязательствам общества и несут риск убытков, связанных с деятельностью общества, в пределах стоимости внесенных ими вкладов.

Российская Федерация, субъекты Российской Федерации и муниципальные образования не несут ответственности по обязательствам Общества, равно как и Общество не несет ответственности по обязательствам Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований.

Принятие новых участников в состав общества осуществляется по решению общего собрания участников.

Адрес места нахождения Общества: 30991 1, РФ, Белгородская область, Красногвардейский район, село Коломыщево, ул. Советская.

Общество зарегистрировано на неопределенный срок.

Основной целью Общества является получение прибыли от хозяйственной и финансовой деятельности.

Общество имеет гражданские права и несет обязанности, необходимые для осуществления любых видов деятельности, не запрещенных Федеральным законодательством, в том числе основными из них являются:

- производство, переработка зерновых; коммерческо-посредническая деятельность; оптовая и розничная торговля; предоставление услуг связи;
- строительные, подрядные и субподрядные работы; маркетинг;
- внешнеэкономическая деятельность;
- организация деятельности и функционирование магазинов, торговых ларьков, киосков, палаток, организация выездной торговли;
- организация работы ресторанов, кафе, пунктов общественного питания; строительные, ремонтно-строительные, монтажные и отделочные работы; реализация автомобилей;
- торговля ГСМ (бензин, дизельное топливо, масла);
- производство, закупка, переработка и реализация сельскохозяйственной продукции; оказание туристических услуг; прокат бытовой техники;
- ипотека, приобретение и продажа жилых и нежилых зданий, сооружений, земельных участков;

- размножение технической и прочей документации;
- грузовые и пассажирские перевозки, в т.ч. международные перевозки;
- оказание бытовых услуг населению;
- сбор, обработка и реализация вторичного сырья оптом и в розницу;
- иные виды деятельности, не запрещенные действующим законодательством.

Все вышеперечисленные виды деятельности осуществляются в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации.

Общество осуществляет внешнеэкономическую деятельность в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации.

Для достижения целей своей деятельности Общество может приобретать права, исполнять обязанности и осуществлять любые действия, которые не будут противоречить действующему законодательству РФ и настоящему Уставу.

Общество осуществляет свою деятельность на основании любых, за исключением запрещенных законодательством, операций, в том числе путем:

- проведения работ и оказания услуг по заказам юридических лиц и граждан как в России, так и за рубежом на основании заключенных договоров или в инициативном порядке на условиях, определяемых договоренностью сторон;
- поставок продукции, выполнения работ, оказания услуг в кредит, оказания финансовой или иной помощи на условиях, определенных договоренностью сторон;
- участия в деятельности других юридических лиц путем приобретения их акций, долей, внесения вкладов, паевых (имущественных) взносов;
- создания совместных юридических лиц с иностранными юридическими лицами и гражданами в соответствии с действующим законодательством РФ;
- осуществления совместной деятельности с другими юридическими лицами для достижения общих целей.

Общество приобретает права юридического лица с момента государственной регистрации.

Общество для достижения целей своей деятельности вправе от своего имени совершать сделки, приобретать имущественные и неимущественные права и нести обязанности, быть истцом и ответчиком в суде общей юрисдикции, арбитражном суде, третейском суде.

Общество является собственником принадлежащего ему имущества, включая имущество, переданное ему учредителем в качестве вклада в Уставный капитал, либо на иной безвозмездной основе. Общество осуществляет согласно законодательству РФ владение, пользование и распоряжение находящимся в его собственности имуществом в соответствии с целями своей деятельности и назначением имущества.

Общество учитывает свое имущество на самостоятельном балансе.

Общество имеет право пользоваться кредитами в рублях и в иностранной валюте. Общество отвечает по своим обязательствам всем своим имуществом. Общество не отвечает по обязательствам Российской Федерации, ее субъектов и муниципальных образований, а также участника общества. Российская Федерация, ее субъекты, муниципальные образования не отвечают по обязательствам общества. Участник общества не отвечает по обязательствам общества и несет риск убытков, связанных с деятельностью общества, в пределах стоимости внесенного им вклада.

Участники (в случае, если число участников общества будет более одного), внесшие вклады не полностью, несут солидарную ответственность по обязательствам общества в размере неоплаченной доли.

Общество может создавать самостоятельно и совместно с другими обществами, товариществами, кооперативами, предприятиями, учреждениями, организациями и гражданами на территории РФ организации с правами юридического лица в любых допустимых законом организационно-правовых формах. Общество вправе иметь дочерние и зависимые общества с правами юридического лица.

Общество может создавать филиалы и открывать представительства на территории Российской Федерации и за рубежом. Филиалы и представительства учреждаются участником общества, (в случае, если число Участников общества будет более одного) - общим собранием участников и действуют в соответствии с положениями о них. Положения о филиалах и представительствах утверждаются участником общества, (в случае, если число участников общества будет более одного) - общим собранием участников.

Филиалы и представительства не являются юридическими лицами и действуют в соответствии с положениями о них.

Филиалы и представительства наделяются основными и оборотными средствами за счет общества. Руководители филиалов и представительств действуют на основании доверенностей, выданных обществом.

Создание филиалов и представительств за границей регулируется законодательством Российской Федерации и соответствующих стран.

Дочерние и зависимые Общества не отвечают по обязательствам общества, а Общество не отвечает по обязательствам дочерних и зависимых обществ, если иное не предусмотрено законом или договором.

Общество самостоятельно планирует производственно-хозяйственную деятельность, а также социальное развитие коллектива. Основу планов составляют договоры, заключаемые с потребителями продукции и услуг, а также поставщиками материально-технических и иных ресурсов.

Реализация продукции, выполнение работ и предоставление услуг осуществляются по ценам и тарифам, устанавливаемым обществом самостоятельно.

Общество вправе размещать облигации и иные эмиссионные ценные бумаги в порядке, установленном законодательством о ценных бумагах. Общество вправе размещать облигации на сумму, не превышающую размера его уставного капитала или величины обеспечения, предоставленного обществу в этих целях третьими лицами, после полной оплаты уставного

капитала.

При отсутствии обеспечения, предоставленного обществу третьими лицами с целью гарантировать выполнение обязательств перед владельцами облигаций, размещение обществом облигаций допускается не ранее третьего года существования общества при условии надлежащего утверждения к этому времени двух годовых балансов общества.

Общество имеет право:

- в порядке, установленном законом, участвовать в деятельности и создавать в Российской Федерации и других странах хозяйственные общества и другие предприятия и организации с правами юридического лица;
- участвовать в ассоциациях и объединениях других видов;
- участвовать в деятельности и сотрудничать в любой иной форме с международными общественными, кооперативными и иными организациями.

Бухгалтерский учет осуществляется отделом учета и отчетности как структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером. В подчинении у главного бухгалтера – работники бухгалтерии: каждый из них ведет определенный участок учета – учет производственных затрат, учет расчетов с покупателями и поставщиками, ведение и учет кассовых операций и движений по расчетному счету, расчет и начисление заработной платы.

В соответствии с занимаемой должностью все сотрудники имеет свои должностные инструкции, и являются материально ответственными лицами. В ООО «Красногвардейская зерновая компания» применяется программа автоматизации учетных работ, которая обеспечивает формирование основных учетных регистров.

Порядок и сроки предоставления документации в обществе обуславливается графиком документооборота, где отражено движение документов от момента их составления или получения от другой организации до передачи в архив. Все записи в учетные регистры осуществляются на основании первичных документов. Основными этапами документооборота

являются составление документов в низовых звеньях организации, прием документов в бухгалтерии, последующая обработка документов, отражение данных бухгалтерских документов в системе учетных записей и хранение документов в архиве. Документооборот в ООО определяет главный бухгалтер (приложение 4.).

Главный бухгалтер подчиняется непосредственно руководителю организации и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета и своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской отчетности, руководит работниками бухгалтерии.

Бухгалтерский учет в обществе осуществляется в соответствии Федеральным Законом «О бухгалтерском учете» № 402/ФЗ от 06.12.2011, «Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций» и Инструкции по его применению (утвержденных приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н), и иных законодательных и нормативных актов, а также в соответствии с Уставом.

В обществе ежегодно утверждается приказом учетная политика (приложение 2) в виде «Положения об учетной политике ООО «Красногвардейская зерновая компания». Учетная политика организации формируется главным бухгалтером организации на основе положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/08 и утверждается руководителем организации. В ней утверждается: организация бухгалтерского учета и методика ведения бухгалтерского учета. Приложением к учетной политике является:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета (приложение 3);
- формы первичных учетных документов, применяемые для оформления хозяйственных операций;
- формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- методы оценки отдельных видов имущества и обязательств;

– порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств; правила документооборота; а также другие внутренние локальные документы, необходимые для организации бухгалтерского учета.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, приказом Минфина России «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 22.07.2003г. №67н, приказом Минфина РФ 02.06.2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (ред. от 05.10.2011) в годовую бухгалтерскую отчетность ООО включаются:

- Бухгалтерский баланс – (приложения 5, 11,17);
- Отчет о финансовых результатах – (приложения 6,12, 18);
- Отчет об изменениях капитала – (приложения 7,13,19);
- Отчет о движении денежных средств – (приложения 8,14,20);
- Отчет о численности и заработной плате работников организации – (приложения 9, 15,21);
- Отчет о затратах на основное производство – (прил.10,16,22);

Основными направлениями деятельности ООО является получение максимальной прибыли в ходе осуществления финансово-хозяйственной деятельности при поддержке высокой степени контроля участников над бизнесом. Приоритетным направлениям деятельности, для выполнения главной цели общества, является производство и продажа зерновых культур.

## 2.2. Анализ основных финансово- экономических показателей деятельности общества

Анализ основных показателей финансово – хозяйственной деятельности проводился на основе бухгалтерской отчетности ООО «Зерновая компания» за 2013 – 2015 годы.

Основные показатели деятельности ООО «Зерновая компания» за 2013 – 2015 годы представлены в таблице 2.

Таблица 2

## Основные показатели деятельности ООО «Зерновая компания за 2013 – 2015 год

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	Абсолютные (+, -)		Относительное, %	
				2014/2013 г.	2015/ 20014гг.	2014/2013гг.	2015/2014гг.
1.Внеоборотные средства на конец года, тыс. руб.	189805	203646	160184	13841	-46462	107,3	78,7
2.Оборотные средства на конец года, тыс. руб.	453773	464615	731750	10842	267135	102,4	157,5
3.Собственный капитал на конец года, тыс. руб.	217642	77175	427138	-140467	349963	35,5	553,5
4.Долгосрочные обязательства на конец года, тыс. руб.	531936	434592	25073	-97344	-409519	81,7	5,8
5.Краткосрочные обязательства на конец года, тыс. руб.	329104	310844	439723	-18260	128879	94,5	141,5
6.Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	216803	193198	178422	-23605	-14776	89,1	92,4
7.Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс. руб.	125556	88969	224792	-36587	135823	70,9	252,7
8.Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	90691	62128	56920	-28563	-5208	68,5	91,6
9.Выручка, тыс. руб.	807348	885219	1317407	77871	432188	109,6	148,8
10. Себестоимость продаж, тыс. руб.	759627	764311	870755	4684	106444	100,6	113,9
11. Валовая прибыль (убыток), тыс. руб.	47721	120908	446652	73187	325744	441,9	369,4
12.Коммерческие расходы, тыс. руб.	16058	16037	8207	-21	-7830	99,9	51,2
13.Управленческие расходы тыс. руб.	5593	5763	6701	170	938	103,0	116,3
14.Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб.	26070	99108	431744	73038	332636	380,2	435,6
15.Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс. руб.	66128	140466	504556	74338	364090	212,4	359,2
16. Чистая прибыль, тыс. руб.	66122	140287	504313	74165	364026	212,2	359,5
17.Фондоотдача, руб.	3,724	4,582	7,384	0,858	2,802	123,0	161,2
18.Фондоёмкость, руб.	0,269	0,253	0,135	-0,016	-0,118	94,1	53,4
19.Рентабельность продаж, %	3,229	11,195	32,772	7,966	21,577	-	-
20.Рентабельность продукции по чистой прибыли, %	8,190	15,847	38,299	7,657	22,452	-	-

Анализируя, данные таблицы 2 мы видим, что внеоборотные активы уменьшаются, то есть в 2015 году в сравнении с 2014 годом их уменьшение составило – 46462 тыс. рублей, в то время, что в 2014 году по сравнению с 2013 годом их стоимость увеличилась –13841 тыс. рублей.

Согласно данным отчетности мы видим, что в обществе оборотные активы за анализируемый период увеличились в 2015 году в сравнении с 2014 годом – 267135 тыс. рублей и составили 157,5%, а в 2014 году по сравнению с 2013 годом – 10842 тыс. рублей или 2,4%;

– собственный капитал общества уменьшился в 2014 году и составил – 77175 тыс. рублей или 35,5%, а в 2015 году увеличился более чем в пять раз и составил – 427138 тыс. рублей;

– долгосрочные обязательства за анализируемый период уменьшились, а краткосрочные обязательства в 2015 году в сравнении с 2014 годом увеличились – 128879 тыс. рублей и составили 141,5%,

– среднегодовая стоимость основных средств в 2014 году по сравнению с 2013 годом уменьшилась на 23605 тыс. рублей, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом – 14776 тыс. рублей;

– среднегодовая стоимость дебиторской задолженности в 2014 году по отношению к 2013 году уменьшается на 36587 тыс. рублей, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом происходит увеличение дебиторской задолженности – 135823 тыс. рублей или 152,7%;

– среднегодовая стоимость кредиторской задолженности в исследуемом периоде в 2014 году уменьшилась на 28563 тыс. рублей, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом – 5208 тыс. рублей.

По результатам проведенного анализа таблицы 2 мы видим, что выручка в 2014 году в сравнении с 2013 годом увеличилась – 77871 тыс. рублей или 9,6%, а в 2015 по сравнению с 2014 годом – 432188 тыс. рублей или 48,8%.

Себестоимость продаж также повышается в 2014 г. по сравнению с 2013 годом на 4684 тыс. рублей или 0,6%, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом – 106444 тыс. рублей или 13,9%.

Валовая прибыль за анализируемый период 2013-2015 годы повышается в 2014 году по сравнению с 2013 годом на 73187 тыс. рублей, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом – 325744 тыс. рублей.

Коммерческие расходы за анализируемый период 2013-2015 годы снижаются в 2014 году по сравнению с 2013 годом на 21 тыс. рублей, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом – 7830 тыс. рублей.

Коммерческие расходы за анализируемый период 2013-2015 годы повышаются в 2014 году по сравнению с 2013 годом на 170 тыс. рублей, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом – 938 тыс. рублей.

Прибыль от продаж в 2014 году в сравнении с 2013 годом увеличилась – 73038 тыс. рублей, что составляет 380,2 %, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом прибыль от продаж увеличилась – 332636 тыс. рублей и составила 431744 тыс. рублей.

Прибыль до налогообложения в исследуемом периоде в 2014 году увеличилась на 74338 тыс. рублей, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом – 364090 тыс. рублей.

За анализируемый период 2013 – 2015 годы в организации получена прибыль. В 2014 году по сравнению с 2013 годом сумма чистой прибыли увеличивается – 74165 тыс. рублей, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом – 364026 тыс. рублей.

Рентабельность продаж увеличилась и составила 3,229 в 2013 году, а в 2014 году увеличилась и составляла 11,195, а в 2015 году – 21,577.

Рентабельность продукции по чистой прибыли за данный период также увеличивается в 2014 году – 7,6%, а в 2015 году – 22,4%.

В таблице 3 представлены показатели финансового состояния ООО «Зерновая компания» за 2013 – 2015 годы.

По данным таблицы 3 мы видим, что наблюдается изменение собственного капитала. В 2014 году он уменьшился по сравнению с 2013 годом, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом сумма собственного капитала увеличилась – 349963 тыс. рублей.

Таблица 3

Показатели финансового состояния ООО «Зерновая компания» за 2013 – 2015 гг.

№ п/п	Показатели	Норматив. Значение	Период			Отклонение (+, -)	
			2013 г.	2014 г.	2015 г.	2014/ 2013г.г.	2015/ 2014г.г.
1.	Собственный капитал тыс. руб. стр.1300	–	217642	77175	427138	-140467	349963
2.	Долгосрочные обязательства, тыс. руб. стр. 1400	–	531936	434592	25073	-97344	-409519
3.	Краткосрочные обязательства, тыс. руб. стр. 1500	–	329104	310844	439723	-18260	128879
4.	Внеоборотные активы, тыс. руб. стр. 1100	–	189805	203646	160184	13841	-46462
5.	Оборотные активы, тыс. руб. стр. 1200	–	453773	464615	731750	10842	267135
6.	Валюта баланса, тыс. руб.	–	643578	668261	891934	24683	223673
7.	Коэффициент финансовой независимости (автономии)	$\geq 0,4-0,6$	0,338	0,765	0,478	0,427	-0,676
8.	Коэффициент финансовой устойчивости	$\geq 0,6$	1,165	1,804	0,507	0,639	-1,297
9.	Коэффициент финансирования	$\geq 0,7$	0,661	2,481	0,971	1,820	-1,510
10.	Коэффициент соотношения заемного и собственного капитала	$< 1,0$	2,957	0,867	2,088	-2,090	1,221
11.	Коэффициент маневренности	$\geq 0,2-0,5$	2,572	1,513	0,684	-1,059	-0,829
12.	Индекс постоянного актива	–	0,418	0,437	0,219	0,020	-0,218

Долгосрочные обязательства в 2014 году увеличились по сравнению с 2013 годом и составили 434592 тыс. рублей, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом происходит уменьшение – 97344 тыс. рублей.

Краткосрочные обязательства в 2014 году уменьшились по сравнению с 2013 годом – 18260 тыс. рублей и составили 310844 тыс. рублей, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом происходит увеличение –128879 тыс. рублей и составили – 439723 тыс. рублей.

Внеоборотные активы в 2014 году увеличились по сравнению с 2013 годом – 13841 тыс. рублей, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом уменьшились – 46462 тыс. рублей и составили – 160184 тыс. рублей.

Оборотные активы в 2014 году увеличиваются по сравнению с 2013 годом – 10842 тыс. рублей, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом происходит повышение стоимости – 267135 тыс. рублей.

Коэффициент финансовой независимости на протяжении всего анализируемого периода изменялся, и так в 2013 году он был ниже нормативного значения, что говорит об увеличении зависимости организации от заемных источников финансирования. В 2014 году он увеличился на 0,427 и составил 0,765, а в 2015 году вновь происходит его снижение на 0,676, и составляет 0,478.

Коэффициент финансовой устойчивости показывает удельный вес тех источников финансирования, которые организация может использовать в своей деятельности длительное время.

За период 2013-2014см годы коэффициент финансовой устойчивости был выше нормативного значения, а в 2015 году происходит снижение данного коэффициента.

Коэффициент финансирования показывает, что за 2013 – 2015 годы общество было платежеспособно, так как коэффициент был выше нормативного значения.

Коэффициент соотношения заёмного и собственного капитала, показывающий структуру финансовых источников организации и степень

зависимости от заемных источников соответствовал нормативному значению. В 2013 году он составил 2,957, а в 2014 году происходит снижение на 2,090, но в 2015 году произошло его повышение 1,221.

Коэффициент маневренности за анализируемый период выше нормативного значения. Он показывает, насколько мобильны собственные средства и возможность для свободного финансового маневрирования.

Таким образом, рассчитанные показатели свидетельствуют о устойчивом финансовом состоянии ООО «Зерновая компания».

Достаточная обеспеченность общества необходимыми трудовыми ресурсами, их рациональное использование, высокий уровень производительности труда имеют большое значение для увеличения объемов выпускаемой продукции и повышения эффективности производства. В частности, от обеспеченности общества трудовыми ресурсами и эффективности их использования зависят объем и своевременность выполнения всех работ, продуктивность использования оборудования, машин, механизмов и, как результат, объем производства продукции, ее себестоимость, прибыль и ряд других экономических показателей.

В связи с этим нами проведен анализ состава и структуры персонала исследуемого общества за период 2013-2015 годы, таблица 4.

Таблица 4

Анализ состава и структуры персонала ООО «Зерновая компания» за 2013 – 2015 гг.

Наименование категорий работников	2013г.		2014 г.		2015 г.		Отклонения			
	чел.	%	чел.	%	чел.	%	абсолютное		относительное	
Рабочие	323	83,2	324	83,2	324	83,2	1	-	0,3	-
из них: трактористы	107	27,6	107	27,5	107	27,5	-	-	-	-
Руководители	5	1,3	5	1,3	5	1,3	-	-	-	-
Специалисты	40	10,3	40	10,3	40	10,3	-	-	-	-
Служащие	20	5,2	20	5,2	20	5,2	-	-	-	-
Всего	388	100	389	100	389	100	1	-	0,3	-

По данным представленным в таблице видно, что в 2014 году штат сотрудников увеличился на одного человека.

Распределение удельного веса численности каждой категории персонала к общему объему трудовых ресурсов показаны категориям работников.

В общем объеме трудовых ресурсов на протяжении трех лет преобладают рабочие. Их удельный вес за анализируемый период составляет – 83,2%.

Значительных изменений в штате управленческого персонала не произошло, удельный вес руководителей составил 1,3% от общего количества трудящихся на ООО «Зерновая компания». Количество специалистов так же не претерпело изменений и варьируется в пределах 10,3%, а количество служащих за анализируемый период составляет 5,2%.

Анализ показателей эффективности использования персонала представлен в таблице 5.

Таблица 5

Анализ показателей эффективности использования персонала  
ООО «Зерновая компания» за 2013 – 2015 гг.

Наименование показателя	2013	2014	2015	Отклонение			
				абсолютное		относительное	
				2014/ 2013	2015/ 2014	2014/ 2013	2015/ 2014
Выручка, тыс. руб.	807348	885219	1317407	77871	432188	9,6	48,8
Среднесписочная численность, чел.	388	389	389	1	-	0,3	0,0
Фонд оплаты труда, тыс. руб.	104438	111289	115644	6851	4355	6,6	3,9
Среднегодовая з/плата тыс. руб.(3:2)	269,2	286,1	297,3	16,9	11,2	6,3	3,9
Производительность труда, тыс. руб.(1:2)	2080,8	2275,6	3386,6	194,8	1,111	9,4	48,8
Удельный вес заработной платы, % (3:1)	12,9	12,6	8,8	-0,3	-3,8	-,2,3	-30,2

Фонд оплаты труда, за анализируемый период увеличивается. И так в 2014 году по сравнению с 2013 годом он увеличился 6851 тыс. рублей или 6,6%, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом на 4533 тыс. рублей или 3,9%.

Среднегодовая заработная плата также увеличивается в 2014 году по сравнению с 2013 годом на 16,9 тыс. рублей или 6,3%, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом на 11,2 тыс. рублей или 3,9%.

Производительность труда также увеличивается в 2014 году по сравнению с 2013 годом на 194,8 тыс. рублей или 9,4%, а в 2015 году в сравнении с 2014 годом на 1,1 тыс. рублей или 48,8%.

По результатам проведенного анализа можно сделать определенные выводы и предложить ввести систему материального стимулирования работников за своевременное представление информации, обеспечение сохранности и экономное использование материалов, к примеру, установить надбавку к заработной плате за расход топлива меньше нормы.

Деятельность организации по приведённым основным финансово - экономическим показателям можно оценить как финансово-устойчивое состояние.

### 3. ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА РАСХОДОВ НА ОПЛАТУ ТРУДА

#### 3.1. Аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда и организация документооборота по учету персонала и оплаты его труда

В ООО «Зерновая компания» все финансово-хозяйственные операции, в том числе и начисление заработной платы, документально оформлены и обоснованы. В данной организации используются формы первичных документов по учёту расчётов с персоналом по оплате труда утвержденные постановлением Госкомстата РФ от 05.01.04г. №1. [13]

Любая хозяйственная операция, связанная с расчетами с персоналом организации по оплате труда отражена в бухгалтерском учете и оформлена первичным документом, подтверждающим акт ее совершения.

Документальное оформление хозяйственных операций позволяет бухгалтерской службе вести предварительный, текущий и последующий контроль деятельности материально ответственных лиц, следить за состоянием расчетно-платежной дисциплины.

Первичный учёт численности персонала в ООО «Зерновая компания» осуществляется на основании следующих документов:

– Приказ (распоряжение) о приёме работника на работу (ф. № Т-1) применяется для оформления и учета лиц, принимаемых на работу по трудовому договору. Составляется лицом, ответственным за приём, на всех лиц, принимаемых на работу в организацию (приложение 23, 24). [34]

В приказах указываются наименование структурного подразделения, профессия (должность), испытательный срок, а также условия приёма на работу и характер предстоящей работы (по совместительству, в порядке перевода из другой организации, для замещения временно отсутствующего работника, для выполнения определённой работы и другие документы).

Подписанный руководителем организации или уполномоченным на это

лицом приказ объявляют работнику под расписку. На основании приказа в трудовую книжку вносится запись о приеме на работу, заполняется личная карточка, а в бухгалтерии открывается лицевой счёт работника.

– Личная карточка работника (ф. № Т-2), заполняется на лиц, принятых на работу на основании приказа о приеме на работу, трудовой книжки, паспорта, военного билета, документа об окончании учебного заведения, страхового свидетельства государственного пенсионного страхования, свидетельства о постановке на учёт в налоговом органе и других документов, предусмотренных законодательством.

– Штатное расписание (ф. № Т-3), применяется для оформления структуры, штатного состава и штатной численности организации. Штатное расписание содержит перечень структурных подразделений, должностей, сведения о количестве штатных лиц, должностных окладов, надбавок и месячный фонд заработной платы. Утверждаются приказом (распоряжением) руководителя организации или уполномоченного им лица. [34]

Изменения в штатное расписание вносят в соответствии с приказом (распоряжением) руководителя организации или уполномоченного им лица.

– Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу (ф. № Т – 5) и приказ (распоряжение) о переводе работников на другую работу (ф. № Т – 5а), используется для оформления и учёта перевода работника (работников) на другую работу в организации. Заполняется работником кадровой службы с учётом письменного согласия работника, подписывается руководителем организации или уполномоченным им лицом, объявляются работнику (работникам) под расписку. На основании данного приказа делаются отметки в личной карточке, лицевом счёте, вносится запись в трудовую книжку.

– Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику (ф. № Т-6), применяются для оформления и учёта отпусков, предоставляемых работнику в соответствии с законодательством, коллективным договором, нормативными актами, организации, трудовым договором (прил. 25).

Составляется работником кадровой службы или уполномоченным лицом, подписывается руководителем организации или уполномоченным им лицом, объявляются работнику под расписку. На основании приказа делаются отметки в личной карточке, лицевом счёте и производится расчёт заработной платы, причитающейся за отпуск, по форме № Т-60 «Записка-расчёт о предоставлении отпуска работнику» (приложение 26).

– График отпусков (ф. № Т – 7) предназначен для отражения сведений о времени распределения ежегодных оплачиваемых отпусков всех работников структурных подразделений организации на календарный год по месяцам. График отпусков – сводный график. При его составлении учитывается действующее законодательство, специфика деятельности организации и пожелания работника. [29]

График отпусков, подписывается руководителем кадровой службы, согласовывается с выборным профсоюзным органом, и утверждается руководителем организации или уполномоченным им лицом.

При переносе срока отпуска на другое время с согласия работника и руководителя структурного подразделения в график отпусков вносят соответствующие изменения. В данной организации этот документ не применяется.

– Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении) (ф. № Т-8), применяется для оформления и учёта увольнения работника. Заполняется работником кадровой службы, подписывается руководителем организации или уполномоченным им лицом, объявляется работнику под расписку.

На основании приказа делается запись в личной карточке, лицевом счёте, трудовой книжке, производится расчёт с работником по форме № 61 «Записка-расчёт при прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)».

– Табель учёта рабочего времени (ф. № Т-13), применяют для осуществления табельного учёта, контроля трудовой дисциплины и

составления статистической отчётности по труду. Форма № Т-13 предназначена для учёта использования рабочего времени и расчёта заработной платы. [13]

Табель учёта охватывает всех работников организации. Каждому из них присваивается определённый табельный номер, который указывается во всех документах по учёту труда и заработной платы. Сущность табельного учёта заключается в ежедневной регистрации явки работников на работу, с работы, всех случаев опозданий и неявок с указанием их причин, а также часов простоя и часов сверхурочной работы.

Отметку о неявках или опозданиях делают в таблице на основании соответствующих документов – справок о вызове в военкомат, суд, листов о временной нетрудоспособности и др., которые работники сдают табельщикам; время простоя устанавливают по листкам о простое, а часы сверхурочной работы – по спискам мастеров.

– Расчетная ведомость (ф. № Т-51), применяют для расчета и выплаты заработной платы. Ведомость составляется в одном экземпляре в бухгалтерии.

– Журнал регистрации платёжных ведомостей (ф. № Т-53а), применяется для учёта и регистрации платёжных ведомостей по производственным выплатам работникам организации. Ведётся работником бухгалтерии.

Выплаты, не совпадающие со временем выдачи заработной платы (внеплановые авансы, отпускные суммы и т. п.), производятся по расходным кассовым ордерам, на которых делают пометку «Разовый расчёт по заработной плате».

Расчётно-платёжная ведомость выполняет несколько функций – расчётного документа, платёжного документа и, кроме того, служит регистром аналитического учёта расчётов с работниками по заработной плате.

Однако на практике использовать расчётно-платёжные ведомости для

подсчёта средней заработной платы за какой-либо предшествующий период (например, за двенадцать месяцев при оплате отпуска) неудобно, поскольку необходимо делать трудоёмкие выборки из различных ведомостей.

– Записка-расчёт при прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении) (ф. № Т – 61), применяется для учёта и расчёта причитающейся заработной платы и других выплат работнику при прекращении действия трудового договора. [13]

Форма составляется работником кадровой службы или уполномоченным лицом, а расчет причитающейся заработной платы и другие выплаты (например, компенсация за неиспользованный отпуск) производится работником бухгалтерии.

При расчете среднего заработка для выплаты компенсации за неиспользуемый отпуск, а также удержания за использованный авансом отпуск показывается общая сумма выплат, начисленных работнику за расчетный период.

Также указывается количество (календарных) рабочих дней, часов приходящихся на отработанное время в расчетном периоде.

Данные из первичных документов накапливаются и сводятся в двух направлениях:

первое – для начисления и выплаты заработной платы каждому работнику и последующего отражения в регистрах по учету начисленной оплаты труда;

второе – для накапливания по объектам учета затрат и последующего отнесения сумм в соответствующие регистры по учету затрат.

Аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда ведется по каждому работнику организации. Данные аналитического учета должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам синтетического учета.

Аналитический учет расчетов по оплате труда и начислению заработной платы осуществляется по следующим основным направлениям:

- по каждому работнику независимо от времени его работы в организации;
- по видам начислений;
- по источникам выплат;
- по структурным подразделениям;
- по видам выпускаемой продукции, оказываемых услуг, выполняемых работ. [38]

К регистрам аналитического учета относятся:

- лицевой счет (форма №Т-54а) – открывается в момент приема на работу на каждого работника и заполняется на основании первичных документов по учету отработанного времени, выполненных работ и документов на разные виды доплат. В нем накапливается информация по каждому месяцу об отработанном рабочем времени работника, начисленной заработной плате по всем видам начислений, удержаниях (аванс, налог на доходы физических лиц и прочие), различных льготах, сумме к выдаче на руки.

Информация по расчету заработной платы вкладывается ежемесячно в лицевой счет в виде машинограммы и используется в дальнейшем для расчета среднего заработка, отпускных и т.п. Далее нарастающим итогом с начала года определяется годовой фонд заработной платы, а также отработанное с начала года количество дней и часов.

- налоговая карточка по учету доходов и налога на доходы физических лиц. В ней отражаются суммы доходов за месяц и с начала года (указывается код дохода – зарплата, материальная выгода, подарок от организации или арендная плата), суммы предоставляемых налоговых вычетов, налоговая база и налог исчисленный и уплаченный.

Сведения в налоговую карточку заносятся автоматически ежемесячно. В конце года подсчитываются итоги по всем суммам доходов, и выводится общая сумма начисленного и удержанного налога по итогам налогового периода.

Состояние расчетов с персоналом по оплате труда в исследуемом обществе в целом соответствует нормативным требованиям, в организации ведутся все регистры аналитического учета.

### 3.2. Виды начислений, включаемые в фонд оплаты труда и удержаний из заработной платы. Синтетический учет расчетов с персоналом по оплате труда

Фонд оплаты труда – суммарные денежные средства организации, израсходованные в течение определенного периода времени на заработную плату, премиальные выплаты, доплаты работникам.

В состав фонда заработной платы включаются:

- оплата труда в денежной и натуральной формах за отработанное и неотработанное время;
- премии и единовременные поощрительные выплаты;
- стимулирующие доплаты и надбавки;
- компенсационные выплаты, связанные с режимом работы и условиями труда;
- выплаты на питание, жилье, топливо, носящие регулярный характер. [31]

В состав фонда заработной платы включаются выплаты за неотработанное время:

- оплата льготных часов подростков;
- оплата очередных отпусков;
- оплата учебных отпусков;
- оплата выполнения государственных и общественных обязанностей;
- оплата простоев не по вине работника;
- оплата за время вынужденного прогула;
- оплата за период обучения работников, направленных на повышение квалификации или обучение вторым профессиям;
- оплата донорам за дни обследования, сдачи крови. [36]

Например, с 09 января по 05 февраля 2017 года Усенко Виктору Александровичу предоставлен основной оплачиваемый отпуск. Продолжительность отпуска – 28 календарных дней. Расчетный период – с 26 мая 2015 года по 26 мая 2016 года – отработан полностью.

За расчетный период работнику начислено 405890, 91 рублей. Эта сумма полностью включается в расчет отпускных в 2017 году.

Средний дневной заработок сотрудника равен:  
 $405890,91 : 12 \text{ мес.} : 29,3 \text{ дн./мес.} = 1154,41 \text{ руб./дн.}$

Итоговая сумма отпускных Усенко Виктору Александровичу составила:  $1154,41 \text{ руб./дн.} \times 28 \text{ дн.} = 32323,48 \text{ рублей.}$

Согласно расчету произведено удержание налога на доходы с физических лиц в размере 13%, то есть 32323,48 необходимо умножить на 13%, что составляет 4202 рубля, а сумма к выдачи отпускных составит 28121,48 рублей.

По такому же принципу рассчитывается оплата учебных отпусков. [45]

К единовременным поощрительным выплатам относятся:

- вознаграждение по итогам года;
- разовые премии независимо от источников их выплаты;
- компенсации за неиспользованный отпуск;
- материальная помощь, предоставленная всем или большинству работников;
- вознаграждение по итогам работы за год, годовое вознаграждение за выслугу лет;
- другие единовременные выплаты, включая стоимость подарков. [33]

Например, сотрудник Демченко Сергей Борисович был принят на работу 1 сентября 2014 года, а уволен 30 апреля 2015 года. Он имеет право на отпуск продолжительностью 28 календарных дней. Месячный оклад с сентября по март составлял 40 000 рублей, а в апреле он был повышен до 45 000 рублей.

Поскольку сотрудник уволился в последний день месяца, то этот месяц необходимо включить в расчетный период для определения среднего заработка для целей выплаты компенсации за неиспользованный отпуск. В расчет принимают доход сотрудника за 8 отработанных месяцев (с 1 сентября 2014 года по 30 апрель текущего года). Расчетный период отработан полностью.

Количество дней неиспользованного отпуска, за которые должна быть выплачена компенсация, составит:

$$28 \text{ дн.} : 12 \text{ мес.} \times 8 \text{ мес.} = 18,67 \text{ дн.}$$

Средний дневной заработок равен:

$$(40\,000,00 \times 7 \text{ мес.} + 45\,000,00) : (8 \text{ мес.} \times 29,3) = 1386,52 \text{ рублей.}$$

Сумма компенсации за неиспользованный отпуск, причитающаяся работнице, составит:

$$1386,52 \times 18,67 \text{ дн.} = 25\,886,33 \text{ рублей.}$$

Если же работник увольняется в предпоследний день месяца, данный неполный месяц в расчет среднего заработка включать нельзя.

К выплатам социального характера относятся:

- надбавки к пенсиям, работающим в организации, единовременные пособия уходящим на пенсию;
- оплата путевок работникам и членам их семей за счет средств организации;
- компенсации женщинам, находившимся в частично оплачиваемом отпуске по уходу за ребенком;
- выходное пособие при прекращении трудового договора;
- материальная помощь, предоставленная отдельным работникам по семейным обстоятельствам, на погребение и другие выплаты;
- оплата стоимости проезда работников и членов их семьи к месту отдыха и обратно;

– оплата проезда к месту работы транспортом общего пользования, специальными маршрутами, ведомственным транспортом;

– стипендии, выплачиваемые за счет средств организации. [37]

Например, 16 апреля 2015 года работник Кравченко Николай Митрофанович уволился по собственному желанию. Месячный оклад Кравченко Н. М. 15 000 рублей. Отпуск использован полностью. Итак, в день увольнения Кравченко Н. М. были начислены:

– зарплата за отработанные дни в апреле;

– выходное пособие.

В апреле 2015 года было 22 рабочих дня. Кравченко Н. М. отработал 11 дней, за которые его зарплата составила:

$15\,000 \text{ руб.} / 22 \text{ дня} \times 11 \text{ дней} = 7\,499,99 \text{ рублей.}$

Чтобы рассчитать выходное пособие, определяем средний заработок Кравченко Н. М. Для этого сначала рассчитываем общую заработную плату за последние 12 месяцев. За этот период Кравченко Н. М. фактически отработал 250 дней и не получал социальные выплаты.

Средний заработок составил:  $15\,000 \text{ рублей} \times 12 \text{ мес.} / 250 \text{ дней} = 720,00 \text{ рублей.}$

В мае 2014 года 21 рабочих дней, то есть величина выходного пособия составит:  $720 \text{ рублей} \times 21 \text{ дней} = 15\,120,00 \text{ рублей.}$

Налог на доходы с физических лиц (НДФЛ) с пособия не берется.

Все бухгалтерские операции, связанные с расчетами по оплате труда условно можно разделить на две группы: начисления и удержания.

Начисления виды выплат, которые устанавливаются локальными нормативными актами организации, трудовым договором с сотрудником. Начисления увеличивают сумму к выдаче, а удержания соответственно уменьшают сумму к выдаче.

Удержания и вычеты из заработной платы – это неотъемлемая часть расчетов организации с персоналом по оплате труда и отчисления от

заработной платы. Удержания из заработной платы работников производятся только в случаях, предусмотренных законодательством. [34]

Удержания бывают обязательными и инициативными.

К обязательным удержаниям относятся:

- налог на доходы физических лиц (НДФЛ);
- алименты;
- штрафы, удерживаемые на основании исполнительных листов, выданных судебными органами.

Инициативными являются удержания, которые производятся работодателем по просьбе работника. Такие как, добровольные перечисления средств в негосударственные пенсионные фонды, взносы в профсоюзные комитеты, перечисления во вклады коммерческих банков, погашение кредита.

К удержаниям по инициативе организации можно отнести:

- суммы неотработанных авансов, выданных в счет заработной платы;
- суммы, ошибочно выплаченные вследствие счетных ошибок;
- суммы возмещения материального ущерба, причиненного по вине работника;
- удержания в счет погашения полученной работником ссуды;
- удержания за неотработанные дни предоставленного и оплаченного отпуска;
- членские профсоюзные взносы;
- удержание невозвращенных подотчетных сумм и др. [34]

Для возмещения этих сумм работодатель вправе принять решение об удержании из заработной платы работника, но не позднее одного месяца со дня окончания установленного для этой операции срока, при условии, что работник не оспаривает оснований и размеров удержания, в противном случае удержание можно будет произвести только по решению суда.

Обязательным удержанием из заработной платы – является удержание налога на доходы физических лиц. Большинство доходов, выплачиваемых организацией работникам в течение календарного года, облагается налогом на доходы физических лиц, и организация обязана удержать этот налог и перечислить сумму налога в бюджет. Взимание налога на доходы физических лиц исчисляется и уплачивается в соответствии с гл. 23 ч. 2 Налогового кодекса Российской Федерации. [6]

Удержание из заработной платы алиментов регламентируется Семейным кодексом РФ. Так на содержание одного ребенка удерживаются алименты в размере 0,25 заработка, на содержание двоих детей –  $\frac{1}{3}$  заработка, на содержание троих и более – 50% заработка. Алименты удерживаются с той суммы, которая причитается его плательщику после удержания НДФЛ.

Статьями 137 и 138 ТК РФ установлены ограничения размера удержаний из заработной платы. Так, общий размер всех удержаний при каждой выплате заработной платы не может превышать 20%, а в случаях предусмотренных федеральными законами – 50% заработной платы причитающейся работнику. При удержании из заработной платы по нескольким исполнительным документам за работником должно быть сохранено, по крайней мере, 50% заработной платы. [1]

На основании исполнительного листа из дохода Лысенко Сергей Ивановича удержано  $\frac{1}{3}$  месячного заработка на выплату алиментов. Оклад Лысенко Сергей Ивановича – 10 000 рублей. Он получает налоговый вычет на двоих детей в размере 2800 руб. (1400 руб.  $\times$  2).

– (10 000 руб. – 2800 руб.)  $\times$  13 = 936 руб. – сумма НДФЛ в феврале 2014 года;

– 10 000 руб. – 936 = 9064 руб. – сумма дохода, с которого удерживаются алименты;

– 9064 руб.  $\times$  1/3 = 3021,3 руб. – сумма алиментов, удержанная с Лысенко Сергей Ивановича.

Так же, удержания в обязательном порядке осуществляются по исполнительным документам. Исполнительный лист – вид исполнительного документа. Выдается на основании решений, приговоров и иных судебных актов, подлежащих исполнению. На основании исполнительного листа производятся следующие удержания: штрафы, возмещение вреда причиненного жизни и здоровью физического лица, возмещение имущественного и морального вреда.

Синтетический учет оплаты труда – это учет обобщенных данных аналитического учета, который ведется на синтетических счетах бухгалтерского учета. [30]

Все расчеты с персоналом по оплате труда, как состоящим, так и не состоящим в списочном составе организации, по всем видам заработной платы, премиям, пособиям и другим выплатам работникам ООО «Красногвардейская зерновая компания» учитываются на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Счет пассивный. Все начисленные работникам суммы записываются по кредиту, а удержанные и выданные им – по дебету счета 70.

Таблица 6

Схема записей по счету 70 «Учет расчетов с персоналом по оплате труда» за апрель 2017 года

№ п/п	Виды начислений и удержаний	Дебет счета	Кредит счета	Сумма, руб.
1	Начислены отпускные Алтунину А.И.	20	70	28 668,92
2	Начислена компенсация за неиспользованный отпуск Невской Л.А.	25	70	25 886,33
3	Начислена з/п Дикареву И.В. за отработанные дни в апреле	20	70	7 499,99
4	Начислено выходное пособие Костенко А.О.	20	70	15 120

5	Начислена з/п Лысенко С.И.	26	70	10 000
6	Начислена з/п Курчевскому А.Н. за апрель	26	70	55 000
7	Удержана сумма НДФЛ из з/п Лысенко С.И.	70	68	936
8	Удержана сумма алиментов из з/п Лысенко С.И.	70	76	3 021,30
9	Удержана сумма НДФЛ из з/п Курчевского А.Н.	70	68	6 188
10	Выдана из кассы з/п Курчевскому А.Н.	70	50	48812
11	Выдан займ Мишину В.А.	73	50	100 000
12	Удержан НДФЛ с суммы дохода от материальной выгоды	70	68	1 488

Кредитовое сальдо по данному счету представляет собой переходящую задолженность по оплате труда в целом за месяц. Таким образом, в пассиве баланса на каждое первое число месяца, следующего за отчетным периодом, будет числиться сумма кредиторской задолженности организации по заработной плате работникам, начисленной за отчетный месяц, но не выданной.

Данные о начисленной оплате труда относятся на соответствующие счета затрат в зависимости от назначения использованного в организации труда.

К данному счету могут быть открыты, следующие субсчета:

- 70/1 «Расчеты с сотрудниками, состоящими в штате организации»;
- 70/2 «Расчеты с совместителями»;
- 70/3 «Расчеты по договорам гражданско-правового характера».

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)». [29]

По дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются:

- выплаченные суммы оплаты труда, премий, пособий, пенсий и т. п.;
- выплаченные суммы доходов от участия в капитале организации;
- суммы начисленных налогов, платежей по исполнительным документам и других удержаний.

Начисленные, но не выплаченные в установленный срок (из-за неявки получателей) суммы, называются «депонированными» и 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»).

Удержания по исполнительным листам отражается бухгалтерской записью: Дебет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» Кредит 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Исполнительные листы»).

В ООО «Зерновая компания» перед составлением годовой бухгалтерской отчетности в обязательном порядке проводится инвентаризация имущества и обязательств.

Инвентаризация расчетов с персоналом – это проверка обоснованности сумм задолженности, которая числится на счетах бухгалтерского учета организации. [46]

Для проведения инвентаризации в организации создается инвентаризационная комиссия в составе: председателя комиссии – руководителя организации или его заместителя, членов комиссии – главного бухгалтера, начальников структурных подразделений, представителей общественности.

В задачу инвентаризационной комиссии входит сопоставление сведений о начисленных работникам в году суммах с выплаченными суммами. Для установления суммы, которая была начислена работнику, необходимо проверить ведомости: расчетные, платежные или расчетно-платежные.

Факт выплаты зарплаты должен подтверждаться расходными кассовыми ордерами (РКО) при наличной оплате и платежными поручениями при безналичном расчете.

Итогом работы инвентаризационной комиссии является акт проверки. На основании акта полезно выработать корректировочные мероприятия. Все выявленные отклонения, то есть отличия данных инвентаризационных описей от показателей бухгалтерского учета, должны быть отражены в сличительных ведомостях.

Аналитический и синтетический учет взаимосвязаны, что позволяет бухгалтеру проводить сверки, анализ расчетов и подведение итогов расчетов по каждому работнику и в целом по организации.

### 3.3. Порядок формирования и расходования средств социальных фондов

В настоящее время все организации являются плательщиками страховых взносов согласно Федеральному закону от 24 июля 2009 года № 212/ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации,

Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования». [10]

В соответствии с этим законом ООО «Зерновая компания» является плательщиком страховых взносов.

База для начисления страховых взносов для плательщиков страховых взносов определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, начисленных плательщиками страховых взносов за расчетный период в пользу физических лиц (за исключением сумм, не подлежащих обложению страховыми взносами). База для начисления страховых взносов определяется отдельно в отношении каждого физического лица с начала расчетного периода по истечении каждого календарного месяца нарастающим итогом. При расчете базы учитываются вознаграждения, выплаченные как в денежной, так и в натуральной форме. База по выплатам в натуральной форме определяется как стоимость товаров (работ, услуг), которые получило физическое лицо.

Суммы, не подлежащие обложению страховыми взносами, для плательщиков страховых взносов, производящих выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, указаны в ст. 9 ФЗ № 212/ФЗ. Объектом обложения страховыми взносами не являются:

- выплаты физическому лицу, производимые за рамками трудовых отношений или гражданско-правовых договоров на выполнение работ (оказание услуг), а также авторских и лицензионных договоров;

- выплаты и иные вознаграждения по гражданско-правовым договорам, предметом которых является переход права собственности или имущественных прав, а также по договорам передачи имущества в пользование. Это договоры купли-продажи, аренды, ссуды, займа;

- выплаты иностранному гражданину или лицу без гражданства на основании трудового договора, согласно которому местом работы лица является обособленное подразделение российской организации за пределами

РФ, или гражданско-правового договора на выполнение работ (оказание услуг), исполнение которого также происходит за пределами территории РФ; [10]

– выплаты на возмещение расходов добровольца в рамках исполнения гражданско-правового договора, заключенного в соответствии с ФЗ от 11.08.1995 № 135/ФЗ «О благотворительной деятельности и благотворительных организациях» за исключением расходов на питание в размере, превышающем нормы суточных; [19]

– выплаты, производимые в связи с организацией и проведением XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 г. в г. Сочи. Выплаты в связи с подготовкой и проведением в РФ чемпионата мира по футболу FIFA 2018 г. и Кубка конфедераций FIFA 2017 г.

– государственные пособия, в том числе пособия по временной нетрудоспособности, по беременности и родам, по уходу за ребенком. Командировочные расходы, в том числе суточные.

– расходы членов совета директоров или членов другого аналогичного органа компании в связи с прибытием для участия в его заседании.

– компенсации, связанные с исполнением работником трудовых обязанностей, а также с понесенными физическим лицом расходами в связи с выполнением работ, оказанием услуг по договорам гражданско-правового характера.

– возмещение расходов работника по уплате процентов по кредиту на приобретение или строительство жилья. Установленные законодательством компенсации, связанные с увольнением работников, за исключением компенсации за неиспользованный отпуск. Компенсации, связанные с возмещением расходов на профессиональную подготовку, переподготовку и повышение квалификации работников, если такие компенсации предусмотрены законодательством.

– единовременная материальная помощь работникам при рождении ребенка, если она выплачивается в течение первого года его жизни и не превышает 50 000 рублей на одного ребенка.

– материальная помощь работникам в пределах 4000 рублей на одно лицо за календарный год.

– все виды выплат и вознаграждений по гражданско-правовым договорам, в том числе по договорам авторского заказа, в пользу иностранных граждан и лиц без гражданства, временно пребывающих на территории РФ.

– выплаты и вознаграждения по трудовым договорам в пользу иностранных граждан и лиц без гражданства, временно пребывающих на территории РФ, – высококвалифицированных специалистов и лиц, не являющихся высококвалифицированными специалистами и работающих по срочному трудовому договору, если общая продолжительность заключенных ими срочных трудовых договоров менее шести месяцев в течение календарного года. [10]

С 1 января 2015 года на суммы возмещения работодателем расходов по найму жилого помещения в командировке, которые работник документально не подтвердил, нужно начислять страховые взносы.

Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование (в ПФР) не начисляются на следующие виды выплат:

– на денежное содержание и иные выплаты в пользу прокуроров, следователей, судей федеральных судов, мировых судей;

– на вознаграждения за деятельность в студенческом отряде при условии, если они выплачены: в пользу лиц, обучающихся в образовательных организациях среднего и высшего профессионального образования по очной форме обучения;

– на основании трудовых или гражданско-правовых договоров, предметом которых является выполнение работ и (или) оказание услуг; члену

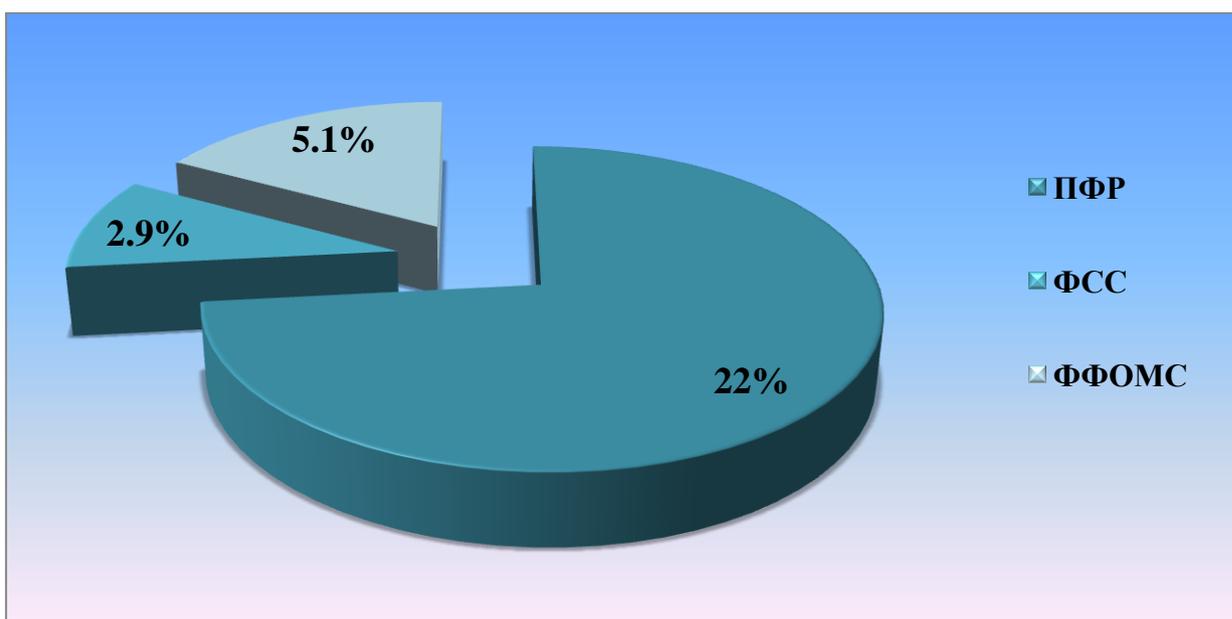
студенческого отряда, включенного в федеральный или региональный реестр молодежных и детских объединений, пользующихся государственной поддержкой. [10]

Страховыми взносами по нетрудоспособности и материнству в ФСС РФ не облагаются любые вознаграждения, которые выплачиваются физическим лицам по гражданско-правовым договорам, в том числе по авторским, лицензионным, договорам об отчуждении исключительных прав.

Общий размер страховых взносов для большинства плательщиков в 2015 году составит 30% в пределах установленного лимита базы:

- в Пенсионный фонд РФ – 22%;
- в Фонд социального страхования РФ – 2,9%;
- в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования – 5,1%.

Графическое изображение наглядно представлено на рисунке .



Размер страховых взносов в пределах  
установленного лимита

При превышении установленного лимита базы:

- в Пенсионный фонд РФ - 10%;
- в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования – 5,1%.

Размер страховых взносов при превышении установленного лимита представлен на рисунке 8.

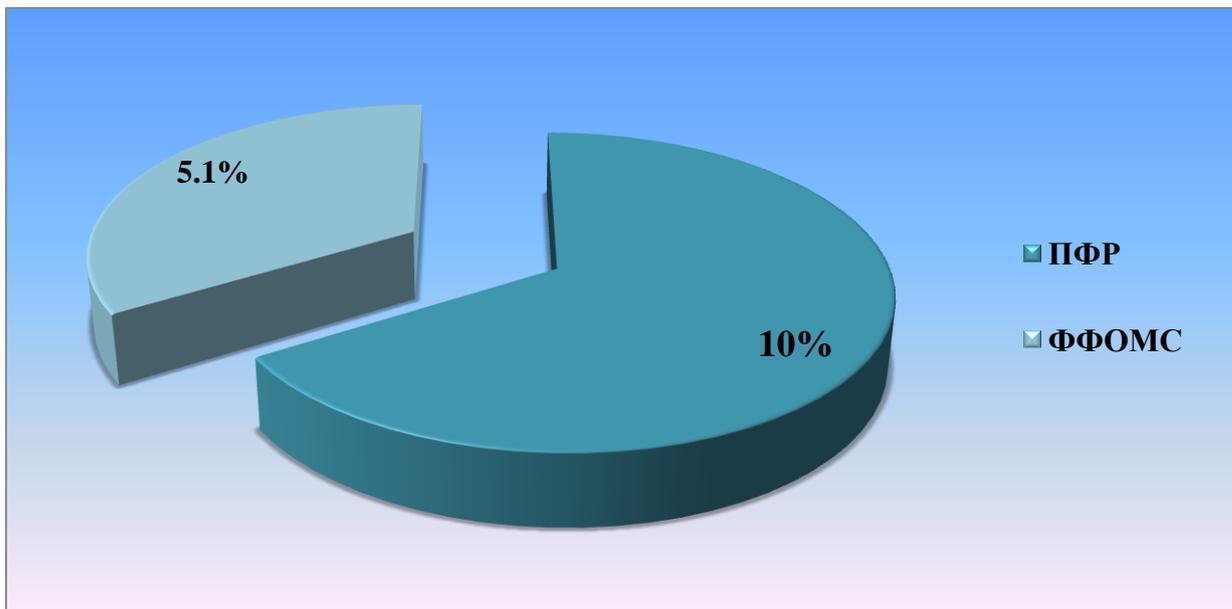


Рис. Размер страховых взносов при превышении установленного лимита

Предельная величина базы для начисления страховых взносов в 2015 году представлена на рисунке 9.

<b>Предельная величина базы для начисления страховых взносов в 2015 году</b>	670 тыс. рублей - для начисления страховых взносов по временной нетрудоспособности и в связи с материнством
	711 тыс. рублей - для начисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование
<b>Предельная величина базы для начисления страховых взносов в 2016 году</b>	718 тыс. рублей - для начисления страховых взносов по временной нетрудоспособности и в связи с материнством
	796 тыс. рублей - для начисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование
<b>Предельная величина базы для начисления страховых взносов в 2017 году</b>	755 тыс. рублей - для начисления страховых взносов по временной нетрудоспособности и в связи с материнством
	876 тыс. рублей - для начисления страховых взносов на обязательное пенсионное страхование

Рис. Предельная величина базы для начисления страховых взносов

Помимо вышеописанных взносов организация уплачивает взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний. Эти взносы рассчитываются исходя из фонда оплаты труда. Тариф взноса зависит от отрасли экономики, которой соответствует осуществляемый основной вид деятельности организации.

Уплата страховых взносов с выплат физическим лицам предполагает, что в течение расчетного периода (года) необходимо исчислять и платить взносы в виде ежемесячных обязательных платежей. По итогам каждого отчетного периода – I квартал, полугодие, 9 месяцев года, календарный год – нужно подвести итоги по уплате страховых взносов: заполнить и сдать в ПФР и ФСС РФ расчеты по начисленным и уплаченным взносам за эти периоды. При этом вести учет начисленных выплат и взносов нужно по каждому работнику.

Для ведения такого учета ПФР и ФСС РФ рекомендуют использовать форму Карточки индивидуального учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений и сумм начисленных страховых взносов. Эта форма не является обязательной к применению, поэтому в нее можно вносить изменения или вести учет по форме, разработанной самостоятельно.

Ежемесячный обязательный платеж уплачивается в бюджеты соответствующих внебюджетных фондов за всех работников общей суммой. Перечислять его нужно в бюджеты ПФР, ФСС РФ и ФФОМС отдельными платежными поручениями.

Суммы ежемесячных обязательных платежей необходимо перечислять в рублях и копейках (ранее – в полных рублях). Ежемесячные обязательные платежи по страховым взносам нужно уплачивать не позднее 15-го числа месяца, следующего за месяцем, за который они начислены. Если последний день уплаты выпадет на нерабочий день, крайним сроком платежа будет следующий рабочий день. [42]

Переплата по страховым взносам образуется в двух случаях:

- плательщик сам уплатил лишнюю сумму;

– органы контроля взыскали излишнюю сумму взносов, пеней и штрафов с плательщика.

В обоих случаях переплату можно или вернуть, или зачесть в счет будущих платежей. Порядок зачета и возврата установлен ст. 26 Закона № 212/ФЗ. [10]

По окончании отчетных (расчетного) периодов страхователи обязаны подавать в территориальные отделения государственных внебюджетных фондов отчетность по начисленным и уплаченным взносам на обязательное страхование своих сотрудников, в том числе иностранных граждан и лиц без гражданства.

Страхователи также имеют обязанность вести индивидуальный (персонифицированный) учет и сдавать отчетность. С 2015 года все работодатели с количеством работников 25 человек и больше обязаны сдавать отчетность по страховым взносам в ПФР и ФСС только в электронном виде.

#### 3.4. Налогообложение доходов персонала организации и отражение в отчетности расчетов с персоналом по оплате труда.

Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) представляет собой обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства. В Российской Федерации НДФЛ является федеральным налогом и на основании ст.13 НК РФ обязателен к уплате на территории всей страны. НДФЛ относится к федеральным налогам. Также он является прямым налогом, поскольку конечным его плательщиком является получившее доход физическое лицо. Источником налога является специальным образом определенный доход налогоплательщика – физического лица, выраженный в денежной форме. [6]

НДФЛ предполагает большой спектр налоговых льгот: изъятие, то есть выведение из-под налога отдельных объектов налогообложения, скидки, т.е. вычеты из налогооблагаемой базы, возврат ранее уплаченного налога, и налоговые санкции: взыскание налога по требованию налогового органа об уплате налога, пени, штрафы, взыскиваемые по основаниям, определяемым Налоговым Кодексом и другими нормативными документами.

В настоящее время порядок взимания налога на доходы с физических лиц регламентируется главой 23 Налогового Кодекса РФ, в которой даны определения элементов состава налога, при отсутствии которых налог не считается установленным:

- налоговая база (ст. 210):
- налоговый период (ст. 216);
- налоговые вычеты (ст. 218, 219, 220, 221);
- дата фактического получения дохода (ст. 223).

В соответствии со статьей 210 НК РФ налоговая база представляет собой совокупность всех доходов налогоплательщика, полученных им как в денежной, так и в натуральной форме, или право на распоряжение, которым у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьей 212 НК РФ.

Налоговый период, согласно пункту 1 статьи 55 НК РФ, – это календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате. Налоговый период по налогу на доходы физических лиц составляет календарный год. [6]

Данный налог отражается на счете 68 «Расчет по налогам и сборам» и на счете №70 «Расчет с персоналом по оплате труда».

НДФЛ удерживается из дохода каждого работника по правилам, установленными главой 23 Налогового кодекса РФ.

Объектом налогообложения признаются все выплаты, произведенные в пользу физических лиц, как в денежной, так и в натуральной формах. Не

облагается НДФЛ пособие по безработице, беременности и родам, а также суммы материальной помощи, не превышающей 4000 рублей, выплачиваемые в соответствии с Коллективным договором, например, к юбилейным датам и другого рода мероприятиям. [6]

При удержании НДФЛ работник имеет право рассчитывать на получение вычета.

Налоговые вычеты – это суммы, на которые уменьшается объект налогообложения, выраженный в денежной форме, при определении налоговой базы для исчисления налога налоговым агентом или налоговым органом.

Налоговая база по НДФЛ уменьшается на величину стандартных налоговых вычетов:

1. Стандартный вычет в размере 3000 рублей, независимо от суммы полученного дохода с начала года, предоставляется лицам, которые получили лучевую болезнь, во время ликвидации аварии на Чернобыльской АС и др.

2. Стандартный вычет в размере 500 рублей предоставляется лицам, которые отслужили в рядах Советской Армии, во время боевых действий в Афганистане, а также инвалидам 1 и 2 групп. Такой вычет также предоставляется не зависимо от размера, полученного с начала года дохода.

3. При наличии у работника на иждивении детей в возрасте до 18 лет или обучающихся в учебных заведениях по очной форме в возрасте до 24 лет, ему предоставляется право на получении следующего размера стандартного налогового вычета:

– на первого и второго ребенка -1400 рублей до тех пор, пока доход работника не превысит с начала года 280000 рублей;

– на третьего ребенка и последующих детей – в размере 3000 рублей до тех пор, пока доход не превысит с начала года 280000 рублей.

– на ребенка инвалида – в размере 12000 рублей до 18 лет; на учащегося с инвалидностью I, II группы в возрасте до 24 лет, если он

является студентом, аспирантом, интерном, ординатором и учится по очной форме, родителям или усыновителям, их супругам. [6]

Сохранена возможность получения единственным родителем удвоенного вычета.

Например, сотруднику организации начислена зарплата за полностью отработанный месяц в сумме 50000 рублей. Кроме того, данный сотрудник отработал, в соответствии с Приказом по организации, один выходной день с оплатой согласно ТК РФ в двойном размере. За данный выходной день сотруднику дополнительно начислено:

– 50000 рублей : 20 рабочих дней = 2500 рублей x 2 = 5000 рублей.

Таким образом, всего начислено за апрель:

– 50000 + 5000 = 55000 рублей.

Сотрудник имеет троих детей в возрасте 26 лет, 17 лет и 14 лет, и является участником ликвидации аварии на Чернобыльской АЭС. Таким образом, он имеет право на стандартные налоговые вычеты в размере: 3000 рублей (пп.1 п.1 ст.218 НК РФ); 1400 рублей вычет на второго ребенка и 3000 рублей вычет на третьего ребенка (п.4 ст.218 НК РФ), вне зависимости от того, что на старшего из детей вычет уже не может быть предоставлен).

Расчет НДФЛ, подлежащий удержанию из зарплаты сотрудника будет следующим:

1. Расчет налогооблагаемой базы:

$50000 + 5000 - 3000 - 1400 - 3000 = 47600$  рублей.

2. Расчет суммы налога:

$47600 \times 13\% = 6188$  рублей.

Таким образом, на руки сотрудник получит:

$55000 - 6188 = 48812$  рублей.

Кроме стандартных налоговых вычетов, налогоплательщик имеет право на получение социальных налоговых вычетов.

Социальные налоговые вычеты предоставляются только в тех случаях, когда физическое лицо – налогоплательщик несет расходы именно

социального характера, связанные с обучением детей, лечением членов семьи, негосударственным пенсионным обеспечением, благотворительностью.

Социальные налоговые вычеты предоставляются в соответствии с пунктом 1 статьи 219 Налогового кодекса по следующим основаниям:

- по расходам на благотворительность (подп. 1);
- по расходам на обучение детей (подп. 2);
- по расходам на лечение (подп. 3);
- по расходам на негосударственное пенсионное обеспечение и добровольное пенсионное страхование (подп. 4). [6]

Социальный налоговый вычет за учебу имеет предел расчета, равный сумме 120 тысяч рублей. Сделаем расчет следующим образом, например, когда в течение периода налогоплательщик понес расходы на собственное обучение или производил выплаты за учебу своего ребенка. Таким образом, доход налогоплательщика в сумме до 50 тысяч рублей, потраченный на образование, освобождается от НДФЛ по ставке 13%. Следует учитывать, что обучение в данном случае должно быть очным и возраст ребенка не превышает 24 лет.

Социальный налоговый вычет на стандартное лечение (собственное и своих детей не старше 24 лет) возникает до достижения максимальной суммы в 120 тысяч рублей. Если лечение относится к категории дорогостоящего лечения, то вычет производится в полной сумме, реально потраченной. [6]

Благотворительность. В соответствии с Налоговым кодексом, социальные вычеты такого характера возникают, когда налогоплательщик осуществлял пожертвования в образования науки, культуры, здравоохранения и т.д. Вычет производится в сумме фактических расходов, с ограничением 25 % от совокупного дохода, полученного в налоговом периоде. [20]

Финансирование будущей пенсии. Социальный налоговый пенсионный вычет возникает, когда налогоплательщик осуществляет отчисления по договору в негосударственный фонд с целью финансирования своей пенсии и равен сумме фактических расходов на страховые взносы в налоговом периоде, но не более 120 тысяч рублей.

Поэтому можно сделать определенные выводы, то есть, таким образом социальные налоговые вычеты существенно отличаются от стандартных, которые предоставляются с целью достижения определенной социальной справедливости в отношении малоимущих слоев населения и имеют фиксированные ставки.

Реализовать свое право на возврат налога в связи с получением социального налогового вычета налогоплательщик может не позднее 3 лет с момента уплаты НДФЛ за налоговый период, когда им были произведены социальные расходы. Этот срок отведен п. 7 ст. 78 Налогового кодекса на зачёт или возврат излишне уплаченного налога. [6]

А предел имущественного налогового вычета составляет 2 миллиона рублей. Возможность его получения возникает при покупке дома, дачи, квартиры или их доли. Вычет также может производиться с уплачиваемых процентов в том случае, когда недвижимость приобретается в ипотеку.

Вычет при продаже квартир, домов составляет максимальную сумму в 1 миллион рублей, иного имущества – 250 тысяч рублей. [42]

Ставки НДФЛ различные, но стандартные вычеты предоставляются только к тем доходам, которые облагаются по ставке 13% (заработная плата, премии, дивиденды и т.д.).

Ставка 35% применяется к тем доходам, которые получены от материальной выгоды. Материальная выгода может быть, например, в том случае, если работнику выдана беспроцентная или под низкий процент ссуда на потребительские нужды. В таком случае размер материальной выгоды

определяют, исходя из разницы в виде экономии на процентах в пределах  $\frac{2}{3}$  ставки ЦБ РФ.

Например, организация предоставила своему работнику заем в сумме 100 000 рублей сроком на 1 год с уплатой 4% годовых. В данном случае экономия составляет 4,25% (8,25 – 4). Доход в виде материальной выгоды равен 4250 рублей (100 000,00 x 4,25%). Ставка НДФЛ по такой материальной выгоде составляет 35% (п. 2 ст. 224 НК РФ). Сумма налога будет равна 1 488 рублей (4250,00 x 35%).

В отчетности задолженность перед персоналом по оплате труда отражается в пассиве Бухгалтерского баланса в 5 разделе «Краткосрочные обязательства» и в пояснениях к бухгалтерскому балансу. [44]

Главной особенностью заработной платы, с точки зрения бухгалтера, является то, что в каждом отдельном случае требуются свои расчеты, возникают особые обстоятельства, которые следует учесть, существует множество схожих, на первый взгляд, а на самом деле различных ситуаций.

При этом бухгалтер не всегда имеет возможность самостоятельно разобраться в многочисленных законах, подзаконных актах, действующих нормативных правовых документах.

Законодательные акты находятся в постоянном изменении: дорабатываются, совершенствуются, разрабатываются новые. Для правильной организации и ведения учета за их изменениями следует внимательно наблюдать и соблюдать все их требования неукоснительно.

Важно организовать четкий учет заработной платы на предприятии. Поэтому необходимо проводить инвентаризацию расчетов по оплате труда работников организации.

Основными целями инвентаризации расчетов с работниками по заработной плате является проверка полноты и обоснованности отражения в учете обязательств организации по выплате заработной платы и правильности ее начисления в соответствии с первичными документами. [30]

Также еще одним направлением совершенствования учета расчетов с персоналом по оплате труда является открытие к счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» следующих субсчетов:

- 70.1 - Расчеты по оплате труда руководителей структурных подразделений;
- 70.2 - Расчеты по оплате труда экономической службы;
- 70.3 - Расчеты по оплате труда работников, не относящихся к руководителям.

Такая группировка позволит проводить более точный анализ структуры выплат заработной платы, и в более короткие сроки. Данные процедуры позволят выявить возможности экономии средств за счет роста производительности труда.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Центральное место в деятельности любой организации занимают труд и результаты труда, поскольку только с помощью рабочей силы создаётся прибавочный продукт. Это обстоятельство предопределяет отношение к рациональному использованию трудовых ресурсов, так как без коллектива работников нет организации, без необходимого количества людей определённых профессий и квалификации ни одна организация не может достичь своей цели.

В процессе выполнения данной выпускной квалификационной работы, рассмотренной на примере ООО «Зерновая компания» была изучена организация бухгалтерского учета расчетов с персоналом по оплате труда и подтверждена важность, и актуальность совершенствования данного раздела бухгалтерского учета.

Оплата труда в обществе производится в соответствии с квалификацией, количеством и качеством труда, в зависимости от условий, в которых выполняется работа. Согласно положению по оплате труда, предусмотрены конкретные размеры и условия основной и дополнительной оплаты труда и премирования работников.

Удержание налога на доходы физических лиц производится в соответствии с Налоговым законодательством. От каждого работника имеется заявление на предоставление стандартных налоговых вычетов. Ко всем заявлениям приложены копии свидетельств о рождении детей и свидетельств о заключении брака.

Состояние расчетов в ООО «Зерновая компания» с персоналом по оплате труда в целом соответствует нормативным требованиям, в организации ведутся все регистры аналитического учета. Аналитический и синтетический учет взаимосвязаны, что позволяет бухгалтеру проводить сверки, анализ расчетов и подведение итогов расчетов по каждому работнику и в целом по обществу.

Нами разработаны и предложены меры совершенствования учета расчетов с персоналом по оплате труда, которые предполагают открытие к счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» следующих субсчетов:

- 70.1 - Расчеты по оплате труда руководителей структурных подразделений;
- 70.2 - Расчеты по оплате труда экономической службы;
- 70.3 - Расчеты по оплате труда работников, не относящихся к руководителям.

Такая группировка позволит проводить более точный анализ структуры выплат заработной платы, и в более короткие сроки. Данные процедуры позволят выявить возможности экономии средств за счет роста производительности труда и снижения трудоемкости продукции.

При написании выпускной квалификационной работы изучена литература, рассмотрены нормативные документы, регулирующие порядок начисления заработной платы.

На основе проведенного анализа законодательной и нормативно – правовой базы РФ в свете современных уточнений были сделаны следующие выводы.

Финансовое состояние хозяйствующих субъектов определяется эффективностью использования всех элементов процесса труда: средств труда, предметов труда и самого труда. Эффективность применения находит отражение в уровне затрат на один рубль товарной продукции, а следовательно, и уровне рентабельности производства, что определяет финансовую устойчивость хозяйствующего субъекта.

По данным анализируемого общества можно сделать следующие выводы:

Для улучшения ситуации в ООО «Зерновая компания» предлагаем следующее:

- «омолодить» персонал, набрать в штат молодых и работоспособных сотрудников;

- внедрить экономическое, материальное и моральное стимулирование сотрудников;

- улучшить имеющиеся условия труда и обеспечить необходимым инвентарем и спецодеждой.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Российская Федерация. Государственная дума. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть 1. Федеральный закон от 30.11.1994 №51-ФЗ (в ред. ФЗ РФ от 11.02.2013). // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс
2. Российская Федерация. Государственная дума. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть 2. Федеральный закон от 30.11.1994 №51-ФЗ (в ред. ФЗ РФ от 11.02.2013). // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».
3. Российская Федерация. Государственная дума. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть 3. Федеральный закон от 30.11.1994 №51-ФЗ (в ред. ФЗ РФ от 11.02.2013). // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».
4. Российская Федерация. Государственная дума. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть 4. Федеральный закон от 30.11.1994 №51-ФЗ (в ред. ФЗ РФ от 11.02.2013). // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».
5. Российская Федерация. Государственная дума. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 2. Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ (в ред. ФЗ РФ от 05.04.2013). // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс». – Электрон. дан. – Дата обращения 15.12.2014.
6. Российская Федерация. Государственная Дума. Трудовой Кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 N 197-ФЗ (в ред. ФЗ от 02.04.2014) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».
7. О бухгалтерском учёте: [федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ: принят Гос. Думой 22 ноября 2011 г.] // Справочно-правовая система

«Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

8. О внесении изменения в статью 1 Федерального закона «О минимальном размере оплаты труда»: [федер. закон от 3 декабря 2012 г. № 232-ФЗ.] // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

9. О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования: [федер. закон от 24.07.2009 г. № 212-ФЗ» (в ред. от 29.11.2010 № 313-ФЗ)] // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

10. Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы: [Постановление Правительства РФ от 24 декабря 2007 г. № 922 (в ред. от 25.03.2013 № 257)] // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

11. Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности: [Постановлением Правительством Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. № 696 (в ред. от 22.12.2011 № 1095)] // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

12. Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты: [Постановление Госкомстата РФ от 5.01.2004 г. №1] // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

13. Об аудиторской деятельности: [федер. закон от 31.11.08 № 307 – ФЗ] // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

14. Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний: [федер. закон от 24.07.1998 г. 125-ФЗ (в ред. ФЗ № 348-ФЗ от 08.12.2010 г)]// Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

15. О бюджете Фонда социального страхования Российской Федерации на 2011 г. и плановый период 2012 и 2013 годов: [федер. закон от 08.12.2010 г. № 334-ФЗ]// Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

16. О государственной социальной помощи: [федер. закон от 17.07.1999 г. № 178-ФЗ (в ред. ФЗ № 345-ФЗ от 08.12.2010 г)] // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

17. Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством: [федер. закон от 29.12.2006 года № 255-ФЗ] // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

18. О благотворительной деятельности и благотворительных организациях: [федер. закон от 11.08.1995 N 135-ФЗ] // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

19. Об установлении коэффициента индексации размера ежемесячной страховой выплаты по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний: [Постановление Правительства Российской Федерации от 20.12. 2010 г. № 1072] // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

20. Об утверждении Положения об исчислении среднего заработка (дохода, денежного довольствия) при назначении пособия по беременности и родам и ежемесячного пособия по уходу за ребенком отдельным категориям

граждан: [Постановление Правительства Российской Федерации от 29.12.2009 г. № 1100] // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

21. Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы: [утвержденным Постановлением Правительства РФ от 24 декабря 2007 г. №922 .] // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

22. План счетов финансово-хозяйственной деятельности организаций. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н (в ред. от 8.11.2010 г. № 142н) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

23. Положение по бухгалтерскому учету «Учётная политика организации» (ПБУ 1/2008). Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 106н. (в ред. Приказа Минфина РФ от 11.03.2009 № 22н, от 25.10.2010 № 132н, от 08.11.2010 № 144н, от 27.04.2012 № 55н, от 18.12.2012 № 164н) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

24. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). Приказ Минфина РФ от 06.07.99 N 43н (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н, от 08.11.2010 N 142н) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

25. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99). Приказ Минфина РФ от 06.05.99 N 32н (в ред. Приказа Минфина РФ от 30.12.1999 N 107н, от 30.03.2001 N 27н, от 18.09.2006 N 116н, от 27.11.2006 N 156н) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

26. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Приказ Минфина РФ от 06.05.99 N 33н (в ред. Приказа Минфина РФ от 30.12.1999 N 107н, от 30.03.2001 N 27н, от 18.09.2006 N 116н, от

27.11.2006 N 156н) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

27. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02). Приказ Минфина РФ от 19.11.02 N 114н (в ред. Приказа Минфина РФ от 11.02.2008 N 23н, от 25.10.2010 N 132н, от 24.12.2010 N 186н) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

28. План счетов финансово-хозяйственной деятельности организаций. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н (в ред. от 8.11.2010 г. № 142н) // Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: [Электронный ресурс] / Компания «Консультант Плюс».

29. Бабаев Ю. А. Бухгалтерский учет: [Электронный ресурс] / URL: <http://www.be5.biz/ekonomica/bbua/16.htm>

30. Булыга Р.П. Аудит: учебник для бакалавров / под ред. Р.П. Булыгин. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2011. – 431 с.

31. Вахрушиной М. А. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебное пособие / под ред. М.А. Вахрушиной. – М.: Вузовский учебник, 2013. – 463 с.

32. Воронина, Л. И. Аудит: теория и практика : учеб. для бакалавров / Л. И. Воронина. – М. : Омега-Л, 2012. – 674 с.

33. Войтоловский Н. В. Экономический анализ: основы теории, комплексный анализ хозяйственной деятельности организации : учебник / Н. В. Войтоловский. – М. : Юрайт , 2012. - 507 с.

34. Дмитриева И. М. Бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие для бакалавров / И.М. Дмитриева. - М.: Юрайт, 2013. - 306 с.

35. Казакова, Н.А. Аудит: теория и практика. Учебник / Н.А. Казакова – М.: Юрайт, 2014. -327 с.

36. Ковалев В.В., Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. – М.: Проспект, 2011. – 374с.

37. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет [Текст] – М.: Инфра, 2012. -

364 с.

38. Кочинев Ю. Ю. Аудит: теория и практика / Ю. Ю. Кочинев. – 5-е изд. – СПб.: Питер, 2011. – 448 с.

39. Лытнева Н.А. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие / Н.А. Лытнева, Е.А. Кыштымова, Н.В. Парушина. - Рн/Д: Феникс, 2011. - 604с.

40. Мерзликина Е.М., Никольская Ю.П. Аудит [Текст]: учебник – М.: Инфра-М, 2013. – 415с.

41. Нестеров Г. Г. Налоговое производство: исчисление, уплата, возврат / Г. Г. Нестеров. – М.: Финансы и статистика, 2012. – 240 с.

42. Парушина Н.В. Аудит: основы аудита и методика проведения аудиторских проверок: учеб. пособие / Н. В. Парушина, Е. А. Кыштымова. – М.: ФОРУМ, 2012. – 560 с.

43. Подольский В.И. Аудит: Учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / под ред. В.И. Подольского. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 607 с.

44. Ровенских В.А., Слабинская И.А. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учебник для бакалавров / В. А. Ровенских, И. А. Слабинская. – М.: Дашков и Ко, 2013. – 364 с.

45. Ровенских В.А. Учебные отпуска: условия предоставления и порядок исчисления: статья / В.А. Ровенских – Молодежь и научно-технический прогресс: Сборник докладов VII международной научно-практической конференции студентов, аспирантов и молодых ученых. В 3 т. Т. 2. – Старый Оскол: ООО «Ассистент плюс», 2014. – 519 с.

46. Рогуленко, Т.М. Основы аудита / Т.М. Рогуленко – М.: Флинта: МПСИ, 2011. – 512 с.

47. Толпегина О.А., Толпегина Н. А. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности. / О. А. Толпегина, Н. А. Толпегина – М.: Юрайт, 2013. – 672 с.

48. Федоренко, И. В. Аудит: учебник / И. В. Федоренко, Г. И. Золотарева. – М: ИНФРА-М, 2013. – 272 с.