

УДК 331.2

А.И. Самарцева

З.В. Чеботарева

Anastasiya Samartseva

Zoya Chebotareva

ОСОБЕННОСТИ ЗАКОНОДАТЕЛЬНОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА

Аннотация. В статье рассматриваются законодательное регулирование и документирование бухгалтерского учета расчетов с персоналом по оплате труда в российской практике, виды и системы оплаты труда, а также порядок удержания налога на доходы физических лиц и начисления взносов социального характера.

Ключевые слова: система оплаты труда, нормативное регулирование заработной платы, страховые выплаты, налог на доходы физических лиц, минимальный размер оплаты труда, документирование заработной платы.

LEGISLATIVE BASES OF ACCOUNTING OF EMPLOYEE COMPENSATIONS

Annotation. In this article considered legal regulation and documentation of accounting of employee compensations in the Russian practice, wage systems and order the deduction of tax on private income and insurance payments.

Keywords: wage systems, normative regulation of wages, insurance payments, tax on private income, minimal amount of labour payment, employee remuneration information.

Учет расчетов с персоналом по оплате труда является одним из самых важных и ответственных участков работы в бухгалтерии любого предприятия и занимает значительную часть рабочего времени. Система оплаты труда на предприятии устанавливается в соответствии с трудовым законодательством и нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права. Это означает, что условия оплаты труда у каждого работодателя должны быть основаны на гарантиях, которые предусмотрены Конституцией РФ, Трудовым Кодексом РФ, а также другими федеральными законами РФ, Указами Президента РФ, Постановлениями Правительства РФ, нормативными правовыми актами субъектов РФ, органов местного самоуправления и внутренними локальными актами самого предприятия, среди которых приоритетными являются нормы, установленные Трудовым Кодексом РФ.

Заработная плата (оплата труда работника) – это вознаграждение за труд, которое зависит от количества, качества и условий выполняемой работы, сложности задания и квалификации работника. К заработной плате также относятся компенсационные выплаты (доплаты и надбавки за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных (сверхурочная работа и работа в выходные и нерабочие праздничные дни, ночное время), работу в особых климатических условиях, на территориях, подвергшихся радиоактивному загрязнению и иные выплаты компенсационного характера), а также стимулирующие выплаты, такие как доплаты, надбавки, премии и иные поощрительные выплаты [14].

Выплата заработной платы производится в денежной форме в валюте Российской Федерации (в рублях). Однако, в соответствии с коллективным или трудовым договором по письменному заявлению работника, оплата труда может производиться в натуральной или иной форме [14]. К доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, может относиться оплата (полностью или частично) продукцией, производимой предприятием (организацией), оплатой товаров (работ, услуг), имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения, медицинского обслуживания в интересах налогоплательщика [4].

Под системой оплаты труда понимается способ исчисления размера вознаграждения, подлежащего выплате работникам в соответствии с произведенными ими затратами, а в ряде случаев и с его результатами [14]. На большинстве предприятий применяются в основном две основные системы оплаты труда: сдельная и повременная. Выбор систем оплаты труда в основном зависит от особенностей технологического процесса, форм организации труда, требований, предъявляемых к качеству продукции или выполняемой работе, состояния нормирования труда и учета трудовых затрат. Виды и системы оплаты труда представлены на рисунке 1.

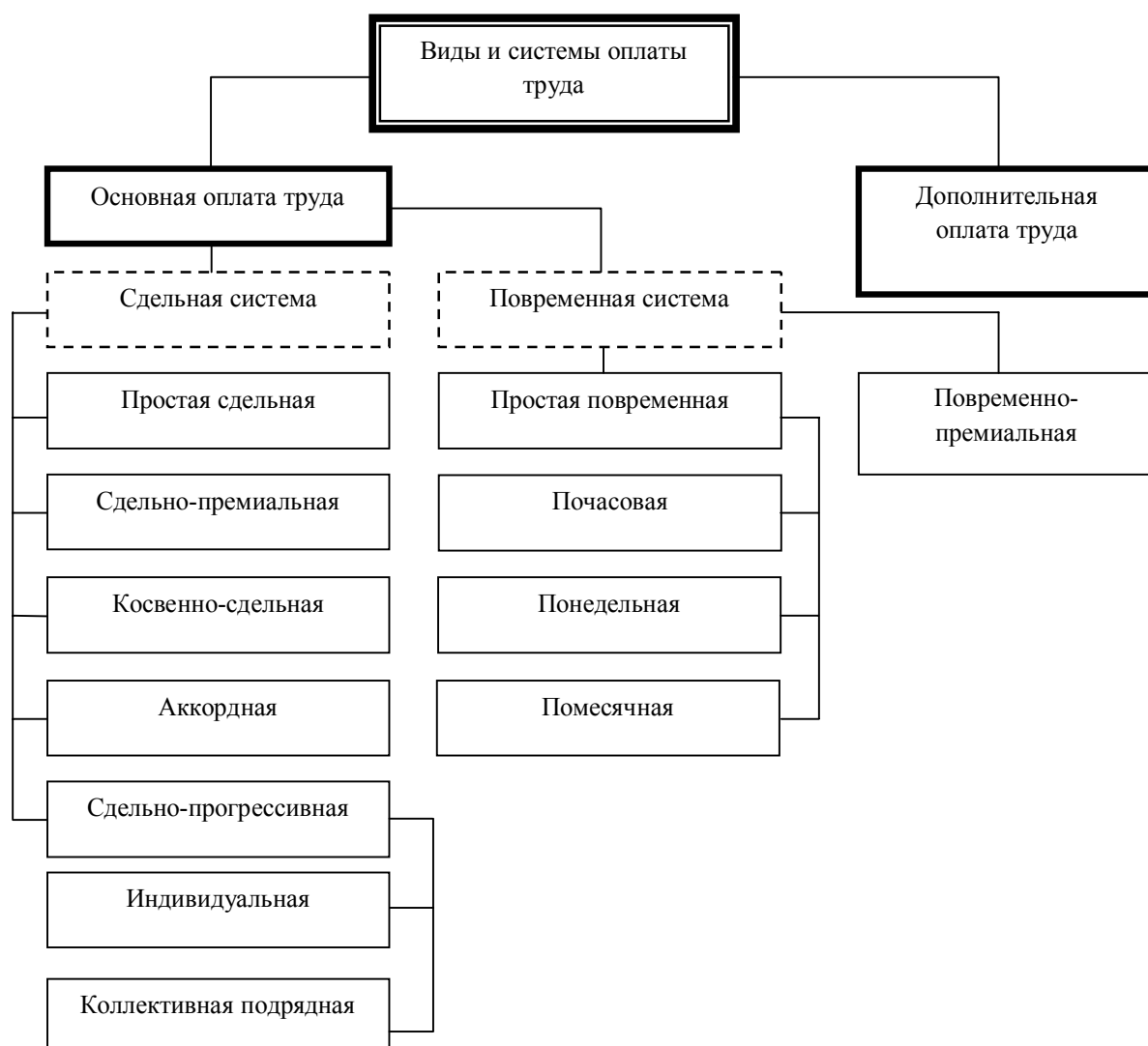


Рис. 1. Виды и системы оплаты труда [5]

Сдельная система оплаты труда, как правило, применяется в случаях, когда: можно точно учесть объем работ в количестве, оценке этих работ и зависимость от конкретных условий их выполнения, имеются технически обоснованные нормы времени и на основании тарифно-квалификационного справочника разработана правильная тарификация этих работ, рабочие имеют возможность увеличить выпуск продукции или объем выполняемых работ при минимальном увеличении собственных трудовых затрат, рост производительности труда не скажется на качестве про-

дукции, и не будет нарушать технологию ее производства. Система оплаты и стимулирования труда устанавливается работодателем. Оплата труда за пределами нормального рабочего времени, в выходные и нерабочие праздничные дни, в ночное время производится в повышенном размере [14].

Для оплаты труда руководителей, специалистов и служащих, как правило, применяются должностные оклады, которые устанавливаются администрацией предприятия в соответствии с должностью и квалификацией работника. Оклады фиксируются в штатном расписании, которое подписывается руководством предприятия. Оклад руководителя предприятия согласовывается с учредителями этого предприятия.

В ряде предприятий имеет место и система плавающих окладов, которая предусматривает, что в конце каждого месяца после окончания работы и оплаты труда каждого работника формируются новые должностные оклады на следующий месяц. Размер оклада повышается (или понижается) за каждый процент роста (или снижения) производительности труда на обслуживаемом данным специалистом участке работы. Такая система призвана стимулировать ежемесячное повышение производительности труда и его хорошее качество, поскольку при ухудшении этих показателей оклад на следующий месяц понижается. Но такая форма используется крайне редко, и применять ее для предприятия рискованно.

В процессе начисления заработной платы важна не только правильность осуществления расчетов, но и полнота и достоверность оформления первичных документов, служащих основанием для расчетов с работниками. Например, табель учета рабочего времени, докладные записки руководителей служб, отделов и участков о своевременности и качестве выполненной работы или задания и другие документы.

С 1 января 2013 г. формы первичных учетных документов, содержащиеся ранее в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, не являются обязательными к применению, однако их можно успешно использовать [17]. При этом формы первичных документов могут быть выбраны из типовых, самостоятельно разработаны и утверждены организацией в соответствии с требованиями трудового законодательства, и закреплены в Учетной политике организации [12]. Разработанные собственными силами первичные документы должны содержать все необходимые реквизиты, такие как наименование документа и дата его составления, наименование экономического субъекта, составившего документ, содержание факта хозяйственной жизни с указанием величин натурального и (или) денежного измерения и количественных единиц его измерения, наименование должности лица, совершившего сделку или операцию и ответственного за правильность ее оформления с наличием подписей указанных должностных лиц и расшифровкой их фамилий и инициалов [17].

Документы по расчетам с персоналом по оплате труда целесообразно подразделить на следующие группы. 1-я группа – правовые, распорядительные и кадровые документы, которые регулируются общими нормами трудового права. Они определяют заработную плату и оплату труда, устанавливают основание начисления оплаты за труд, место и сроки выплаты заработной платы, отношения между гражданами (работниками) и юридическими лицами (работодателями) другие аспекты социальной защиты работника [2; 14]. К ним можно отнести следующие виды документов: гражданско-правовые, трудовые, коллективные, отраслевые договоры; договоры о полной индивидуальной (коллективной) материальной ответственности; договоры личного страхования; приказы и распоряжения руководителя (форма № Т-1 «Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу»; форма № Т-5 «Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу»; форма № Т-6 «Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику»; форма № Т-8 «Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)»; форма № Т-9 «Приказ (распоряжение) о направлении работника в командировку»; форма № Т-11 «Приказ (распоряжение) о

поощрении работника»; форма Т-10а «Служебное задание для направления в командировку и отчет о его выполнении»; форма Т-73 «Акт о приеме работ, выполненных по срочному трудовому договору, заключенному на время выполнения определенной работы»); должностная инструкция; приходно-расходная книга по учету трудовых книжек и вкладышей; книга учета движения трудовых книжек и вкладышей в них; правила внутреннего трудового распорядка [6].

Системы премирования, доплат и надбавок стимулирующего характера устанавливаются коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами (положениями по оплате труда и премирования) в соответствии с трудовым законодательством и нормативно-правовыми актами, содержащими нормы трудового права [14]. Предприятия определяют даты и периоды выплаты заработной платы (не менее 2-х раз в месяц с интервалом в 15 дней) и указывают эти аспекты в коллективном договоре и трудовом договоре [14]. С 1 января 2017 г. микропредприятия могут вести упрощенный кадровый учет при условии заключения с работниками трудовых договоров по типовой форме и отказаться от локальных кадровых документов. К локальным документам относятся такие, как штатное расписание, график отпусков, положение об оплате труда и премировании, правила внутреннего трудового распорядка, положение о режиме рабочего времени и ненормированном рабочем дне и др. Типовой договор необходимо заключать с работниками, принятыми после 01.01.2017 г., а с имеющимися работниками можно заключить дополнительное соглашение к существующему трудовому договору [16].

2-я группа – внутренние регламенты, закрепляющие сущность учета расчетов с персоналом по оплате труда, задачи, основные понятия, используемые в учете, порядок ведения учета расчетов с персоналом по оплате труда, а именно: Учетная политика [12]; Положение о системе оплаты труда; Положение о премировании; Положение о защите персональных данных; форма Т-3 «Штатное расписание»; форма Т-7 «График отпусков» [6]. 3-я группа – первичные документы по учету труда и заработной платы: заявление работника; форма Т-2 «Личная карточка работника»; форма Т-12 «Табель учета рабочего времени и расчета оплаты труда»; форма Т-49 «Расчетно-платежная ведомость»; форма Т-51 «Расчетная ведомость»; форма Т-53 «Платежная ведомость»; форма Т-53а «Журнал регистрации платежных ведомостей»; форма Т-54 «Лицевой счет»; форма Т-60 «Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику»; форма Т-61 «Записка-расчет при прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)» [6]. 4-я группа – Регистры синтетического и аналитического учета, которые включают карточки и сводные ведомости по заработной плате, журналы-ордера, оборотно-сальдовая ведомость по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» [13]. Поскольку в связи с выплатой доходов физическим лицам каждая организация является налоговым агентом по налогам на доходы физических лиц (НДФЛ), то документирование по заработной плате связано с документированием по НДФЛ [4]. В этой связи выделена 5-я группа, включающая в себя следующие виды отчетов: форма отчетности 6-НДФЛ; справка о доходах по форме 2-НДФЛ; сведения о среднесписочной численности работников; ежемесячная отчетность по страховым взносам в ПФР по форме СЗВ-М; ежегодный отчет в ПФР со сведениями о стаже; ежеквартальный отчет в Фонд социального страхования (ФСС) по форме 4 ФСС.

При начислении заработной платы важно соблюдать границы доходов работников. Так, верхняя граница доходов работников на предприятиях всех форм собственности регулируется государством с применением экономических методов, т.е. обязательством уплаты работодателем налога на доходы физических лиц (НДФЛ) и взносов на социальные отчисления во внебюджетные фонды (ПФР, ФСС, ФФОМС) по тарифам страховых взносов [15; 18; 19; 20]. Имеется ограничение в сумме выплачиваемого пособия по временной нетрудоспособности, исчисленной в процентах или минимальный размер оплаты труда (МРОТ) [21].

Трудовым договором устанавливается размер заработной платы, которая может регулироваться руководством предприятия. Так, например, заработная плата не может быть ниже минимального размера оплаты труда, который утверждается на федеральном уровне. За оплату ниже установленного уровня МРОТ руководителей организаций могут привлечь к дисциплинарной и административной ответственности с применением штрафных санкций. Федеральный МРОТ с 1 июля 2016 г. по 30 июня 2017 г. составляет 7 500 руб. [15]. Учитывая различный уровень стоимости жизни в регионах России, регионы вправе увеличить Федеральный МРОТ. Так, в Москве с 1 октября 2016 г. МРОТ составляет 17 561 руб., что соответствует прожиточному минимуму [7; 8]. Устанавливая МРОТ, государство стремится приблизить оплату труда к величине прожиточного минимума, что положительно сказывается на уровне жизни населения.

В соответствии с действующим законодательством о труде работник имеет право на оплату не только за отработанное время, но также за отдельные неотработанные им периоды (дни или часы). К видам оплаты за неотработанное время относятся:

- оплата ежегодных и дополнительных отпусков, предоставляемых предприятием сверх предусмотренных законодательством, предоставленных работникам в соответствии с коллективным договором;
- оплата льготных часов для подростков, инвалидов I и II групп, женщин, работающих в сельской местности, в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях;
- оплата учебных отпусков, предоставленных работникам, обучающимся в образовательных учреждениях;
- оплата на период обучения работников, направленных на профессиональную подготовку, повышение квалификации или обучение вторым профессиям;
- оплата, сохраняемая по месту основной работы за работниками, привлекаемыми к выполнению государственных или общественных обязанностей;
- оплата, сохраняемая по месту основной работы за работниками, привлекаемыми на уборку сельскохозяйственных культур и заготовку кормов;
- оплата работникам за дни медицинского осмотра (обследования), сдачи крови и отдыха, предоставляемого после каждого дня сдачи крови;
- оплата простоев по вине предприятия и оплата за время вынужденного прогула;
- оплата первых 3-х дней невыхода на работу по болезни. Остальные дни оплачиваются за счет средств ФСС;
- суммы, выплаченные за счет средств организации, за неотработанное время работникам, вынужденно работавшим неполное рабочее время по инициативе работодателя [3].

Расчет средней заработной платы работника производится исходя из фактически начисленной ему заработной платы за фактически отработанное время за 12 календарных месяцев, предшествующих периоду, в течение которого за работником сохраняется средняя заработная плата [9]. Календарным месяцем считается период с 1-го по 30-е (31-е) число соответствующего месяца включительно, а в феврале – по 28-е (29-е) число включительно [14]. Среднедневной заработок для оплаты отпусков и выплаты компенсации за неиспользованные отпуска исчисляется за последние 12 календарных месяцев путем деления суммы начисленной заработной платы на 12 и на 29,3 (среднемесячное число календарных дней).

Расчетный период для начисления отпускных в 2017 г. зависит от конкретной ситуации:

- расчетный период 12 календарных месяцев в случае, если сотрудник отработал в организации последние 12 календарных месяцев и ему за это время начислялась заработная плата;

- расчетный период с даты трудоустройства по месяц, который предшествует месяцу, в котором сотрудник идет в отпуск, в случае если сотрудник трудился в организации менее 12 календарных месяцев;
- последние 12 календарных месяцев, в течение которых сотруднику выдавали заработную плату, в случае если сотрудник в течение последних 12 месяцев не работал и ему не начислялась заработная плата.

Если работник не имел за расчетный период и до расчетного периода фактически начисленной заработной платы или фактически отработанных дней, его средний заработок определяется исходя из суммы заработной платы, фактически начисленной за фактически отработанные дни в месяце начала отпуска (или выплаты компенсации за отпуск). При установлении работнику неполного рабочего времени (неполной рабочей недели или неполного рабочего дня) средний дневной заработок исчисляется посредством деления суммы фактически начисленной заработной платы на количество рабочих дней по календарю пятидневной (шестидневной) рабочей недели, приходящихся на время, отработанное в расчетный период [4].

Порядок удержаний НДФЛ регулируется главой 23 Налогового кодекса (НК) РФ. Согласно п. 4 ст. 226 НК РФ начисления и удержания НДФЛ из доходов работника, в том числе и в натуральной форме осуществляют налоговые агенты (организации и индивидуальные предприниматели), которые эти доходы и выплачивают. Перечислять НДФЛ в бюджет необходимо не позднее дня, следующего за днем выплаты дохода. Исключение допускается только для отпускных и больничных. Для них установлен иной срок перечисления – последнее число месяца, в котором выданы отпускные и больничные [1]. Ставка НДФЛ зависит от того, является ли работник налоговым резидентом или нет. Налоговым резидентом является физическое лицо, находящееся на территории РФ не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев (п. 2 ст. 207 НК РФ). Налоговая ставка для резидента составляет 13 %. Для нерезидента – 30 % [4].

Одновременно с удержанием НДФЛ из дохода работника организация производит отчисления средств во внебюджетные фонды. Основой для расчета суммы средств во внебюджетные фонды является начисленная сумма заработной платы. На 2017 г. установлены следующие предельные значения доходов для начисления страховых взносов: Пенсионный фонд России (ПФР) – 876 тыс. руб., ФСС – 755 тыс. руб. [10]. Тарифы страховых взносов во внебюджетные фонды в 2017 г.: ПФР – 22,0 %. При превышении предельного значения страховых взносов в ПФР на сумму превышения устанавливается тариф 10 %, ФСС – 2,9 %. При превышении предельного значения страховых взносов в ФСС на сумму превышения взносы не начисляются, ФФОМС – 5,1%. Для начисления в ФФОМС предельные размеры для взносов не установлены.

Расходы на оплату труда и на социальные отчисления списываются на себестоимость производимой продукции или включаются в стоимость оказываемых услуг. В бухгалтерской отчетности общая себестоимость отражается в отчете о финансовых результатах по строке 2120 [11].

Таким образом, особенностями законодательного регулирования порядка расчетов с персоналом по оплате труда является то, что данный объект бухгалтерского учета регулируется с точки зрения особенностей взаимодействия работников с их работодателем, работников с учредителями организации, работников с бюджетом в двух направлениях: в связи с НДФЛ и с налогом на прибыль, работников совместно с работодателем, с Пенсионным фондом, Фондом обязательного медицинского страхования, Фондом социального страхования. Поэтому осуществление предварительного, текущего и последующего внутреннего контроля соблюдения законодательных актов при ведении бухгалтерского учета расчетов с персоналом по оплате труда будет способствовать повышению достоверности входящих и исходящих информационных потоков, необходимых для правильного и обоснованного начисления и выдачи заработной платы работникам организации.

Библиографический список

1. Бочкова, Л. Как перестроиться на новые правила по НДФЛ / Л. Бочкова // Главбух. – 2016. – № 1. – С. 39–40.
2. Гражданский кодекс РФ (1 часть) от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ (ред. от 28.12.2016 г.) // Российская газета. – 1994. – № 238-239.
3. Климова, М. А. Заработная плата / М. А. Климова. – М. : Налоговый вестник (приложение к журналу), 2008. – 320 с.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (2 часть) от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 28.12.2016 г.) // Российская газета. – 2000. – № 153-154.
5. Оплата труда [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.grandars.ru/college/ekonomika-firmy/oplata-truda.html> (дата обращения : 13.01.2017).
6. Постановление Госкомстата РФ от 05.01.2004 г. № 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты» // Финансовая газета. – 2004. – № 13.
7. Постановление Правительства Москвы от 06.09.2016 г. № 551-ПП «Об установлении величины прожиточного минимума в городе Москве за II квартал 2016 г.» [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.mos.ru> (дата обращения : 14.01.2017).
8. Постановление Правительства Москвы от 15.12.2015 г. № 858-ПП «О проекте Московского трехстороннего соглашения на 2016–2018 годы между Правительством Москвы, московскими объединениями профсоюзов и московскими объединениями работодателей» // Вестник Мэра и Правительства Москвы. – 2015. – № 70 (Т. 1, 2).
9. Постановление Правительства РФ от 24.12.2007 г. (ред. от 15.10.2014 г.) № 922 «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы» // Российская газета. – 2007. – № 294.
10. Постановление Правительства РФ от 29.11.2016 г. № 1255 «О предельной величине базы для исчисления страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и на обязательное пенсионное страхование с 1 января 2017 г.» // Российская газета. – 2016. – № 7145.
11. Приказ Минфина РФ от 02.07.2010 г. (ред. от 06.04.2015 г.) № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. – 2010. – № 35.
12. Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 106н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету», ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. – 2008. – № 44.
13. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 г. (ред. от 08.11.2010 г.) № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» // Финансовая газета. – 2000. – № 46, 47.
14. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 г. № 197-ФЗ (ред. от 28.12.2016 г.) // Российская газета. – 2001. – № 256.
15. Федеральный закон от 02.06.2016 г. № 164-ФЗ «О внесении изменения в статью 1 Федерального закона «О минимальном размере оплаты труда» // СЗ РФ. – 2016. – № 51. – Ст. 7247.
16. Федеральный закон от 03.07.2016 г. № 348-ФЗ «О внесении изменения в Трудовой кодекс Российской Федерации в части особенностей регулирования труда лиц, работающих у работодателей-субъектов малого предпринимательства, которые отнесены к микропредприятиям» // СЗ РФ. – 2016. – № 1. – Ст. 11.
17. Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ (ред. от 23.05.2016 г.) «О бухгалтерском учете» // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2011. – № 50. – Ст. 7344.
18. Федеральный закон от 15.12.2001 г. (ред. от 14.12.2015 г.) № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» // СЗ РФ. – 2001. – № 51. – Ст. 4832.
19. Федеральный закон от 19.06.2000 г. (ред. от 02.06.2016 г.) № 82-ФЗ «О минимальном размере оплаты труда» // СЗ РФ. – 2000. – № 26. – Ст. 2729.
20. Федеральный закон от 24.07.2009 г. (ред. от 29.12.2015 г.) № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» // СЗ РФ. – 2009. – № 30. – Ст. 3738.
21. Федеральный закон от 29.12.2006 г. (ред. от 09.03.2016 г.) № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» // Российская газета. – 2006. – № 297.