**Курс лекций**

**«Ведение бухгалтерского учета источников формирования  активов, выполнение работ по инвентаризации имущество и финансовых обязательств организации»**

**02.01Практические основы бухгалтерского учета источников формирования активов организации**

Введение

В процессе хозяйственной деятельности предприятия (организации) совершают множество различных операций, в результате которыхимущество последовательно сменяет свои формы: деньги превращаются вматериалы, материалы – в готовую продукцию, продукция– снова в деньги,и так далее до бесконечности.

При этом у организации могут возникать различные долги (обязательства), а в случае успешной деятельности – может образовываться прибыль.

Как правило, часть имущества предприятия (организации) формируется за счет средств, вложенных в данное предприятие его владельцами (собственниками – учредителями, акционерами), – то есть за счет собственного капитала.

Однако, как правило, капитала владельцев зачастую не хватает для ведения бизнеса в планируемых масштабах, поэтому возникает необходимость привлечения денег в виде займов от знакомых, от других предприятия (организации), от банков и т.п.

Также, если предприятие (организация) получает какие-либо ценности, работы, услуги на условиях отсрочки или рассрочки платежа, у него (нее) возникает задолженность перед поставщиком этих ценностей.

Поэтому у любого предприятия (организации) часть имущества – иногда большая часть – формируется за счет обязательств организации перед другими организациями, физическими лицами, своими работниками, то есть за счет заемных средств. Предприятий (организаций), работающих совсем без привлечения заемных средств, не бывает.

Таким образом, источниками формирования имущества организации являются собственные и заемные средства.

1. ИСТОЧНИКИ ФОРМИРОВАНИЯ ИМУЩЕСТВА ОРГАНИЗАЦИИ

Источники формирования имущества организации представлены несколькими составляющими.

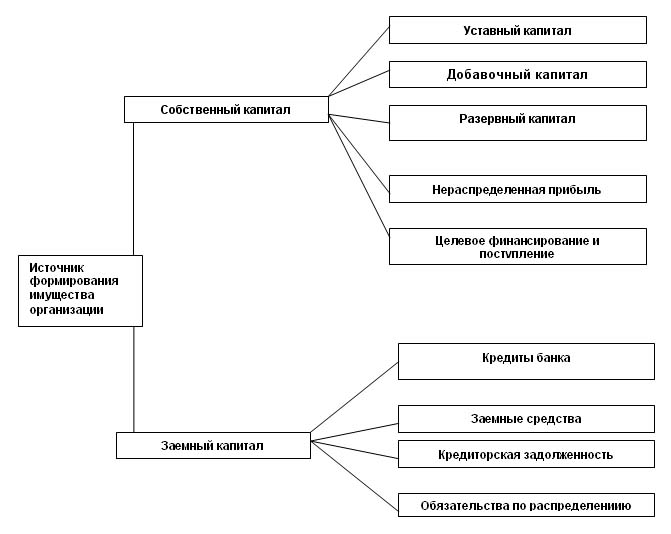


Рисунок 1. Источники формирования имущества организации

**Собственный капитал** – это чистая стоимость имущества, определяемая как разница между стоимостью имущества организации и ее обязательствами.

Собственный капитал состоит из нескольких частей.

Уставный капитал – это совокупность вкладов учредителей в имущество при создании предприятия в размерах, определенных учредительными документами. Иначе говоря, это та сумма средств, которая была вложена собственниками первоначально, стартовый капитал, необходимый для открытия и регистрации юридического лица.

Уставный капитал определяется в денежном выражении (в рублях), хотя вклады учредителей могут осуществлятьсяи основными средствами, и материалами, и ценными бумагами, и денежными средствами в различных формах. Если вклад осуществляется в не денежной форме, то вносимому имуществу должна быть приписана определенная денежная оценка по согласованию с остальными учредителями, что фиксируется в учредительном договоре.

Величина уставного капитала фиксируется в уставе предприятия при его создании и может изменяться только по решению самих учредителей, при чем для того, чтобы внести такие изменения, придется менять и перерегистрировать устав предприятия в установленном законодательством порядке.

В акционерных обществах открытого типа размер уставного капитала не может быть менее 100 000 рублей, в акционерных обществах закрытого типа и в обществах с ограниченной ответственностью – не менее 10 000 рублей на момент регистрации.

Добавочный капитал – это дополнительный капитал, образующийся в следующих случаях:

– прирост стоимости имущества в результате дооценки основныхсредств (увеличения их стоимости из-за инфляции путем специальной процедуры переоценки);

– возникновение курсовой разницы по взносам иностранных учредителей в уставный капитал организации (поскольку все ценности, стоимость которых выражена в валюте, необходимо переводить в рубли, а курс валюты на день регистрации предприятия и на день фактического поступления валюты от иностранного учредителя, будет разным);

– получение акционерным обществом при выпуске акций эмиссионного дохода – разницы между продажной стоимостью и номинальной стоимостью проданных акций, если они проданы по цене выше номинальной стоимости.

Резервный капитал и прочие резервы – представлен резервными фондами, образованными в соответствии с законодательством, а также аналогичными резервами, образованными по инициативе предприятия в соответствии с учредительными документами за счет чистой прибыли. В соответствии с законодательством Российской Федерации, в обязательном порядке резервный капитал (фонд) должны формировать акционерные общества открытого типа, остальные организации могут формировать резервный капитал в добровольном порядке в соответствии с учредительными документами.

Резервный фонд предназначен для покрытия непредвиденных убытков, выкупа собственных акций, погашения своих облигаций. Кроме того, предприятие может создавать резервы под предстоящие расходы – например, под выплату отпускных, вознаграждения по итогам работы за год, под осуществление капитальных ремонтов и т.д.

Прибыль – сумма превышения доходов над расходами предприятия. Она накапливается по мере деятельности предприятия, поэтому различают прибыль отчетного года (полученную с 1 января по текущий момент) и прибыль прошлых лет (полученную предприятием с момента создания по31 декабря предыдущего года).

Поскольку прибыль является объектом обложения налогом, существуют понятия прибыль до налогообложения – это прибыль, полученная и учтенная на предприятии до уплаты налога на прибыль, и чистая прибыль – часть бухгалтерской прибыли, остающаяся в распоряжении организации после уплаты налога на прибыль.

Так как часть чистой прибыли уходит на выплату доходов владельцам предприятия (дивидендов), существует также понятие нераспределенная прибыль – это часть чистой прибыли, не распределенная между учредителями и прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия.

Целевое финансирование – средства, полученные из бюджета, различных фондов специального назначения, от других организаций и физических лиц для осуществления мероприятий целевого назначения. Такими мероприятиями могут быть проведение научных исследований, конференций, строительство и эксплуатация социально значимых объектов, оплачиваемые или субсидируемые за счет средств бюджетов. Формами целевого финансирования являются государственные субсидии, гранты, членские взносы и т.д.

Целевое финансирование отличается от других видов собственного капитала тем, что оно поступает от других предприятий или из бюджета, однако оно приравнивается к собственному капиталу, поскольку полученные в рамках целевого финансирования средства не нужно возвращать – необходимо только правильно отчитаться о целевом использовании средств на те нужды, накоторые средства были получены.

**Заемный капитал** представлен разнообразными обязательствами организации, которые также можно разделить на несколько групп.

Кредиты банков – это непогашенные обязательства перед банками, т.е. денежные средства, полученные в банках на условиях срочности, возвратности и платности.

В зависимости от срока погашения различают два вида кредитов:

– краткосрочные кредиты организации получают на срок до одного года, как правило – на приобретение материально-производственных запасов, либо для погашения текущей кредиторской задолженности;

– долгосрочные кредиты получают на срок более одного года, чаще всего на приобретение новой техники, организацию и расширение производства, модернизацию оборудования и другие цели.

Займы – это средства (денежные и не денежные), полученные взаймы от других организаций (не банков) по договорам займа, на условиях срочности, возвратности и платности.

В отличие от кредитов, займы в принципе могут быть и беспроцентными.

В зависимости от срока погашения также различают два вида займов: краткосрочные и долгосрочные.

Кредиторская задолженность – это задолженность организации перед другими организациями и физическими лицами, которые называются кредиторами.

Основным видом кредиторской задолженности является задолженность организации за полученные от других предприятий и лиц ценности, работы и услуги:

– задолженность перед поставщиками за полученные материалы, сырьё, товары, продукцию, основные средства и нематериальные активы;

– задолженность перед строительно-монтажными организациями за выполненные работы по строительству и монтажу оборудования;

– задолженность за потребленную электроэнергию, отопление, воду, газ;

– задолженность за телефонные переговоры, за пользование Интернетом.

Как правило, эти обязательства возникают на основании расчетных документов (например, счетов-фактур других предприятий), предъявляемых поставщиками-кредиторами данному предприятию, в которых зафиксирована сумма долга за получаемые ценности, работы или услуги.

Кроме того, у каждой организации есть текущие обязательства, которые появляются в связи с тем, что момент возникновения (начисления) некоторых долгов не совпадает со временем их уплаты. Они существенно отличаются от других видов привлеченныхсредств, так как образуются путем начисления, а не поступают со стороны:

– задолженность перед своими работниками по выплате им заработной платы;

– задолженность перед бюджетом по начисленным, но не уплаченным налогам, сборам;

- задолженность перед внебюджетными фондами по начисленным, но не уплаченным страховым взносам;

- задолженность перед учредителями и акционерами по выплате доходов, дивидендов;

- другие виды задолженности.

2 УЧЕТ ТРУДА И ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ

**2.1 Виды оплаты труда, доплат, надбавок и компенсаций**

**Заработная плата** - это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также выплаты компенсационного характера ([ст. 129](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.12902) Трудового кодекса РФ).

Начиная с 1 февраля 2002 г. все работодатели обязаны оформлять отношения с работниками в письменном виде, т.е. с каждым работником должен быть заключен трудовой договор. Понятие трудового договора содержится в [статье 56](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.5601)ТК РФ.

Оформление трудовых договоров обязательно, если работник принимается на работу постоянно или по совместительству, а также для выполнения определенного объема работ.

Примерная [форма](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10002025.200) трудового договора утверждена [постановлением](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10002025.0) Минтруда России от 14 июля 1993 г. № 135. Ее можно использовать как в качестве основы для разработки договоров, так и в качестве шаблона, но с учетом условий нового трудового законодательства и особенностей сторон договора.

Коллективный договор - это правовой документ, регулирующий социальные, трудовые и иные отношения работодателя, в лице его представителей, и работниками предприятия.

Содержание и структура коллективного договора определяются сторонами, но в любом случае в содержание договора в обязательном порядке должны быть закреплены нормативные положения, если они закреплены в законодательных и нормативных актах.

Одним из основных документов, в соответствии с которым рассчитывают заработную плату работников, является положение об оплате труда. При составлении положения об оплате труда необходимо указать:

1) форму и системы оплаты труда работников предприятия (повременную, сдельную, сдельно-премиальную и т.д.);

2) указать категории работников, получающих премии;

3) установить виды премий и надбавок (за выполнение особо важного задания, за выполнение определенных показателей и т.д.);

4) установить условия выплаты премий и надбавок;

5) определить порядок начисления премий и надбавок;

6) установить размер премий и надбавок.

Необходимость наличия положения об оплате труда позволяет учесть данные выплаты в составе расходов, учитываемых при налогообложении прибыли ([ст. 255](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10800200.255)НК РФ).

Заработную плату нужно выплачивать не реже чем каждые полмесяца в день, установленный правилами внутреннего трудового распорядка, коллективным или трудовым договором ([ст. 136](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.136) ТК РФ). Если день выплаты совпадает с выходным или нерабочим праздничным днем, зарплата выплачивается накануне этого дня.

Несоблюдение сроков расчетов с работниками как частный случай нарушения законодательства о труде влечет наложение административного штрафа ([ст. 5.27](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025267.527)КоАП РФ), уплату работникам денежной компенсации ([ст. 236](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.236) ТК РФ) по 1/300[ставки рефинансирования](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10080094.0) ЦБ РФ за каждый день задержки.

При прекращении трудового договора выплата всех сумм, причитающихся работнику от работодателя, производится в день увольнения ([ст. 140](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.140) ТК РФ), как и выдача трудовой книжки ([ст. 84.1](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.841) ТК РФ). Если сотрудник в день увольнения не работал, то все расчеты с ним должны быть произведены не позднее следующего дня после предъявления работником требования о расчете.

В случае смерти работника неполученная зарплата выдается членам его семьи или лицу, находившемуся на день смерти работника на его иждивении не позднее недельного срока со дня подачи работодателю соответствующих документов.

Заработную плату выдают сотруднику, как правило, в месте выполнения им работы либо на условиях, определенных коллективным или трудовым договором (например, перечислением на указанный им лицевой счет в банке).

При выплате зарплаты работодатель обязан в письменной форме извещать каждого работника о составных частях заработной платы, размерах и основаниях произведенных удержаний, сумме к выплате. Форму расчетного листка утверждает работодатель.

Системы заработной платы, размеры тарифных ставок, окладов, различного рода выплат устанавливаются ([ст. 135](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.135) ТК РФ):

1) работникам организаций, финансируемых из бюджета - соответствующими законами и иными нормативными правовыми актами;

2) работникам организаций со смешанным финансированием (бюджетным финансированием и доходами от предпринимательской деятельности) - законами, иными нормативными правовыми актами, коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами организации;

3) работникам других организаций - коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами организации, трудовыми договорами.

**Основной** считается заработная плата, начисляемая за отработанное время, количество и качество выполненных работ: по сдельным расценкам, тарифным ставкам, окладам, премии рабочим-сдельщикам и повременщикам, доплаты в связи с отклонениями от нормальных условий работы, за работу в ночное время и другие систематические выплаты.

К дополнительной относятся выплаты за непроработанное, но оплачиваемое время, предусмотренные трудовым законодательством: оплата очередных отпусков, перерывов в работе кормящих матерей, льготных часов подростков, за время выполнения государственных и общественных обязанностей, выходного пособия при увольнении и др.

[Трудовым кодексом](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.0) РФ предусмотрены две основные формы оплаты труда работников - повременная и сдельная оплата труда.

**Повременная заработная плата**- это денежное вознаграждение, получаемое работником в зависимости от проработанного времени и его квалификации. Она подразделяется на простую повременную и повременно-премиальную.

При повременно-премиальной системе оплаты труда заработная плата работников равна сумме заработка по тарифным повременным ставкам (окладам) и премий за выполнение соответствующих количественных и качественных показателей премирования.

Для проверки правильности повременной оплаты труда работников необходимо проанализировать табель учета использования рабочего времени, который является основанием для начисления заработной платы, и установить, сколько часов (дней) отработал конкретный работник в данном месяце.

Кроме того, необходимо выборочно проверить соответствие фактически начисляемых ставок (окладов) тем тарифным ставкам (окладам), которые оформлены в виде штатного расписания и утверждены руководителем организации. Если штатное расписание отсутствует, то необходимо проверить наличие приказа руководителя о размере тарифных ставок (окладов).

При **сдельной заработной плате** денежное вознаграждение, которое работник получает, зависит от количества произведенной им продукции (объема выполненной им работы) за определенный период времени. Она подразделяется на прямую сдельную, сдельно-премиальную и аккордную.

При прямой сдельной заработной плате заработок определяется умножением количества произведенных изделий (операций) на сдельную расценку, которая определяется путем деления часовой тарифной ставки на норму выработки или умножения ее на норму времени. При этом исходят из тарифной ставки, соответствующей разряду выполняемой работы, а не разряду рабочего.

Сдельно-премиальная заработная плата - оплата труда по прямым сдельным расценкам с добавлением премии за выполнение и перевыполнение установленных количественных и качественных показателей и по условиям премирования.

Аккордная заработная плата- установленный заработок за выполнение всего комплекса работ (продукции). При ее исчислении учитываются нормы и расценки, предусмотренные для отдельных операций (а при их отсутствии - нормы и расценки, применяемые на аналогичных работах). Окончательный расчет по аккордному наряду производится после приемки всей работы.

Заработная плата рабочих со сдельной оплатой труда начисляется на основании нарядов на сдельную работу, маршрутных карт, заданий, актов приемки выполненных работ и других документов на выполненные в течение месяца работы.

В отличие от повременной оплаты труда унифицированных форм первичных учетных документов для определения сдельной оплаты труда не предусмотрено. Организация может самостоятельно разработать и утвердить в своей учетной политике формы первичных документов по сдельной оплате труда, взяв за основу ранее используемые наряды.

Если в организации, наряду с повременной оплатой труда применяется и сдельная оплата труда, то необходимо проверить наличие нарядов на сдельную работу, их документальное оформление, а также выборочно соответствие суммы фактически начисленной заработной платы по каждому работнику суммам, отраженным в наряде на сдельную работу.

**2.2 Начисление заработной платы**

**2.2.1 Доплаты и надбавки за отклонения от нормальных условий труда**

**Оплата труда совместителей**

Совместительство - выполнение работником другой регулярной оплачиваемой работы на условиях трудового договора в свободное от основной работы время.

С работником, принятым по совместительству, работодатель обязан заключит трудовой договор, в котором будет указано, что данная работа является совместительством. Работа по совместительству может выполняться работником как по месту его основной работы, так и в других организациях ([ст. 282](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.282)ТК РФ).

Продолжительность рабочего времени, устанавливаемого работодателем для лиц, работающих по совместительству, установлена [ст. 284](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.284)ТК РФ. Как правило, она не должна превышать 4 часов в день. В дни, когда по основному месту работы работник свободен от исполнения трудовых обязанностей, он может работать по совместительству полный рабочий день (смену). В течение одного месяца (другого учетного периода) продолжительность рабочего времени при работе по совместительству не должна превышать половины месячной нормы рабочего времени (нормы рабочего времени за другой учетный период), установленной для соответствующей категории работников.

Оплата труда совместителей производится пропорционально отработанному времени в зависимости от выработки либо на других условиях, определенных трудовым договором. Начисление заработной платы производится на основании табеля учета рабочего времени.

**Оплата труда работников, занятых на тяжелых и вредных работах**

Порядок оплаты труда работников, занятых на тяжелых работах, работах, связанных с вредными и (или) опасными и иными особыми условиями труда, определен в [ст. 147](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.147) ТК РФ. Оплата устанавливается в повышенном размере по отношению к нормальным условиям.

Перечень тяжелых работ, работ с вредными и (или) опасными и иными особыми условиями труда определяется Правительством РФ с учетом мнения Российской трехсторонней комиссии по регулированию социально-трудовых отношений.

**Оплата сверхурочных работ**

Сверхурочная работа - работа, производимая работником по инициативе работодателя за пределами установленной продолжительности рабочего времени, ежедневной работы (смены), а также работа сверх нормального числа рабочих часов за учетный период.

[Ст. 99](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.99) ТК РФ установлен ряд особенностей и ограничений при привлечении к сверхурочным работам (с согласия и без согласия работника), а также оплате сверхурочных работ. Продолжительность сверхурочной работы не должна превышать для каждого работника 4 часов в течение двух дней подряд и 120 часов в год. Работодатель обязан обеспечить точный учет продолжительности сверхурочной работы каждого работника.

В соответствии со [ст. 152](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.15201) ТК РФ сверхурочная работа оплачивается за первые 2 часа работы не менее чем в полуторном размере, а за последующие часы - не менее чем в двойном размере. Конкретные размеры оплаты за сверхурочную работу могут определяться коллективным или трудовым договором. Однако, по желанию работника, сверхурочная работа вместо повышенной оплаты может компенсироваться предоставлением дополнительного времени отдыха, но не менее времени, отработанного сверхурочно.

**Оплата труда в выходные и праздничные дни**

Всем работникам предоставляются выходные дни (еженедельный непрерывный отдых). При пятидневной рабочей неделе работникам предоставляется 2 выходных дня в неделю, при шестидневной рабочей неделе - 1 выходной день **(**[ст. 111](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.11101) ТК РФ).

При непрерывном производстве выходные дни могут предоставляться по правилам внутреннего трудового распорядка организации.

Работа в выходные и нерабочие праздничные дни, как правило, запрещена ([ст. 113](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.113001) ТК РФ). Однако законодательство разрешает привлекать к работе работников с их письменного согласия в исключительных случаях по письменному распоряжению работодателя.

Порядок оплаты работы в выходные и нерабочие праздничные дни установлен в[ст. 153](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.153) ТК РФ. Оплата производится:

1) сдельщикам - не менее чем по двойным сдельным расценкам;

2) работникам, труд которых оплачивается по дневным и часовым ставкам, - в размере не менее двойной дневной или часовой ставки;

3) работникам, получающим месячный оклад, - в размере не менее одинарной дневной или часовой ставки сверх оклада, если работа в выходной и нерабочий праздничный день производилась в пределах месячной нормы рабочего времени, и в размере не менее двойной часовой или дневной ставки сверх оклада, если работа производилась сверх месячной нормы.

По желанию работника, работавшего в выходной или нерабочий праздничный день, ему может быть предоставлен другой день отдыха. В этом случае работа в нерабочий праздничный день оплачивается в одинарном размере, а день отдыха оплате не подлежит.

Оплата нерабочих праздничных дней рабочим-сдельщикам производится в соответствии со [ст. 112](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.112) ТК РФ по нормам, установленным в организации.

**Доплата за работу в ночное время**

Для привлечения работника к ночным работам требуется, чтобы его работа была включена в список ночных работ, определенный коллективным договором или локальным актом работодателя ([ст. 96](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.96) ТК РФ). В зависимости от системы оплаты труда, установленной на предприятии, работа в ночное время (с 22.00 до 6.00) может оплачиваться в повышенном размере ([ст. 154](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.154) ТК РФ).

**Доплата за совмещение профессии или выполнение работ различной квалификации**

Работнику, выполняющему наряду со своей основной работой по контракту, дополнительную работу по другой профессии (должности) или исполняющему обязанности временно отсутствующего работника без освобождения от своей основной работы, производится доплата за совмещение профессий (должностей) или исполнение обязанностей временно отсутствующего работника ([ст. 151](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.151) ТК РФ).

Размеры доплат устанавливаются по соглашению сторон трудового договора и могут быть:

1) в твердой сумме;

2) в процентах от часовой (дневной) ставки или оклада работника;

3) в процентах от часовой (дневной) ставки или оклада по профессии (должности), которую работник совмещает (при совмещении профессий);

4) в процентах от часовой (дневной) ставки или оклада отсутствующего работника.

**Надбавки, установленные трудовым законодательством:**

1) за вахтовый метод ([глава 47](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.1047) и [ст. 302](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.302) ТК РФ) - за каждый календарный день пребывания в местах производства работ в период вахты, а также за фактические дни нахождения в пути от места расположения работодателя (пункта сбора) до места выполнения работы и обратно выплачивается взамен суточных надбавка за вахтовый метод работы;

2) за условия работы на Крайнем Севере - процентная надбавка к заработной плате за стаж работы в данных районах или местностях ([ст. 316](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.316) ТК РФ).

Могут выплачиваться надбавки, установленные в организации внутренними локальными нормативными актами, например, работникам за выслугу лет, за подвижной характер работ, водителям за классность, за работу с секретными документами и т.д. Все виды надбавок должны быть указаны в трудовых договорах (контрактах), заключаемых между работодателем и работником.

**Компенсации** - это денежные выплаты, установленные в целях возмещения работникам затрат, связанных с исполнением ими трудовых или иных предусмотренных федеральным законом обязанностей ([ст. 164](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.16402) ТК РФ).

При использовании работником с согласия или ведома работодателя и в его интересах личного имущества работнику выплачивается компенсация за использование, износ (амортизацию) инструмента, личного транспорта, оборудования и других технических средств и материалов, принадлежащих работнику, а также возмещаются расходы, связанные с их использованием ([ст. 188](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.188)ТК РФ). Размер возмещения расходов определяется соглашением сторон трудового договора, выраженным в письменной форме.

Наиболее распространенной компенсацией за пользование имуществом работника, является компенсация за использование личного автотранспорта для служебных целей.

Ее сумму устанавливает руководитель организации. Причем максимальная сумма компенсации не ограничена. Она должна быть назначена с учетом того, что работник должен возместить свои расходы, связанные с покупкой бензина, текущим ремонтом автомобиля и т.д. Поэтому, если сотрудник получает компенсацию, никакие дополнительные деньги, связанные с оплатой расходов по эксплуатации автотранспорта, ему не полагаются. В отличие, например, от аренды у него машины, когда арендатор несет расходы по ремонту и ГСМ.

Компенсация за использование личного автотранспорта выплачивается на основании приказа руководителя организации, в котором указывается вид автотранспортного средства, размер компенсации, а также Ф.И.О. работника, получающего компенсацию.

Необходимо наличие нотариально заверенной копии технического паспорта автомобиля (мотоцикла), должностную инструкцию сотрудника, из которой понятно, что его работа связана с постоянными служебными разъездами, отдельное письменное соглашение или указание в трудовом договоре, устанавливающее размер компенсации. Если работник управляет автотранспортом по доверенности, он должен представить копию доверенности.

В бухгалтерском учете организации компенсация в полном объеме относится на затраты. В налоговом учете компенсация за использование автотранспорта включается в состав прочих расходов только в пределах норм, установленных[постановлением](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025744.0) Правительства РФ от 8 февраля 2002 г. № 92.

**2.2.2 Исчисление среднего заработка**

Расчет средней заработной платы (среднего заработка) производится в случаях:

- оплата труда за время нахождения работника в командировке ([ст. 167](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.167) ТК РФ);

- оплата за отпуск ([ст. 114](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.114) ТК РФ);

- начисление пособия по временной нетрудоспособности и по беременности и родам ([ст. 183](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.183) ТК РФ);

- взыскание с виновного работника причиненного ущерба ([ст. 248](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.248) ТК РФ) и т.п.

В тех случаях, когда [ТК](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.0) РФ предусматривается сохранение за работником среднего заработка, следует исчислять средний заработок в порядке, определенном [ст. 139](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.139)ТК РФ, а не выплачивать текущую заработную плату.

Для расчета средней заработной платы учитываются все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат, применяемые у соответствующего работодателя независимо от источников этих выплат.

При любом режиме работы расчет средней заработной платы работника производится исходя из фактически начисленной ему заработной платы и фактически отработанного им времени за 12 календарных месяцев, предшествующих периоду, в течение которого за работником сохраняется средняя заработная плата.

**2.2.3 Очередной отпуск**

Отпуск – это один из видов времени отдыха, в течение которого работник свободен от исполнения трудовых обязанностей и которое может использовать по своему усмотрению.

Работникам могут быть предоставлены следующие виды отпусков:

- ежегодный основной оплачиваемый отпуск;

- ежегодные дополнительные оплачиваемые отпуска;

- отпуска без сохранения заработной платы.

В соответствии со ст.115 ТК РФ основной ежегодной отпуск предоставляется работникам с сохранением места работы и среднего заработка через 6 месяцев с начала работы в данной организации продолжительностью не менее 28 календарных дней. Если на время отпуска приходятся нерабочие праздничные дни, то они добавляются к отпуску, но не оплачиваются.

В соответствии со ст.116-117 ТК РФ**д**ля некоторых категорий работников должны быть установлены дополнительные оплачиваемые отпуска:

- работникам с ненормированным рабочим днем;

- работникам, занятым на работах с вредными или опасными условиями труда;

- работникам, имеющим особый характер работы;

**-**работникам, работающим в районах Крайнего Севера.

Дополнительный отпуск минимум три календарных дня положен сотрудникам с ненормированным рабочим днем ([ст. 119 ТК РФ](https://infourok.ru/go.html?href=http%3A%2F%2Fwww.buhgalteria.ru%2Ftrudovoy-kodeks%2Fglava19%2Fstat119%2F)). Дополнительный отпуск предоставляется и для работников организаций Крайнего Севера.

Отпуск без сохранения заработной платы может быть предоставлен по личному заявлению работника с разрешения руководителя по семейным обстоятельствам и другим уважительным причинам.

На основании приказа (распоряжения) о предоставлении отпуска работнику (ф.Т-6) делаются отметки в личной карточке, лицевом счете и производится расчет средней заработной платы по форме № Т-60 «Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику».

**В основе расчета отпускных лежит расчет средней заработной платы за 12 предыдущих полных месяца.**При этом календарным месяцем считается период с 1-го по 30-е или 31-е число соответствующего месяца включительно (в феврале– по 28-е или 29-е число включительно). Если расчетный период отработан полностью**, т**о есть все 12 месяцев перед отпуском ни разу не ходил в отпуск, не болел и не ездил в командировку (п. 5 Положения об особенностях расчета среднего заработка (утверждено постановлением Правительства РФ от 24.12.2007 № 922), **то размер отпускных определяется таким образом:**

**1.**Рассчитывается заработная плата, фактически начисленная за расчетный период.

**2.**Рассчитывается средняя дневная заработная плата путем деления зарплаты на 12 месяцев

и на среднемесячное количество календарных дней – 29,3. **Будьте внимательны: именно 29,3 дня надо брать в расчет со 2 апреля 2014 года.**

**3.** Рассчитываются отпускные путем умножения средней дневной зарплаты на количество

календарных дней отпуска.

В случае, **если расчетный период отработан не полностью**, то средний дневной заработок исчисляется путем деления суммы фактически начисленной заработной платы за расчетный период на 29,3, умноженного на количество полных календарных месяцев, и количества календарных дней в неполных календарных месяцах.

Тогда количество календарных дней, приходящихся на фактически отработанное время в расчетном периоде, считают по формуле:

**К = 29,3 дн. × М + (29,3 дн. : Кдн1 × Котр1 + 29,3 дн. : Кдн2… × Котр2…),**

где **К** – количество календарных дней;

**М** – количество полностью отработанных месяцев в расчетном периоде;

**Кдн1, Кдн2…** – количество календарных дней в неполных месяцах;

**Котр1, Котр2…** – количество календарных дней в неполных месяцах, приходящихся на отработанное время.

Отпускные надо выплатить минимум за три календарных дня до начала отдыха (письмо Роструда от 22.03.2012 № 428-6-1).

В целях равномерного включения предстоящих расходов по оплате отпусков в издержки производства или обращения отчетного периода организация может создавать резервы на предстоящую оплату отпусков ([п. 72](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12012848.72) Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного [приказом](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12012848.0) Минфина России от 29.07.1998 № 34н). Расходы на образование названного резерва являются расходами по обычным видам деятельности и формируют себестоимость реализуемой продукции, работ, услуг ([п. 5](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12015838.5) и [9](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12015838.9) ПБУ 10/99 «Расходы организации»).

Решение о создании этого резерва и порядок зачисления в него средств, размер резерва нужно отразить в учетной политике. Как правило, величина резерва рассчитывается исходя из предполагаемых (плановых) расходов на выплату отпускных за год. В течение года бухгалтер ежемесячно начисляет резерв из расчета 1/12 годовой суммы:

1) при начислении резерва на оплату отпусков работникам:

Дебет [20](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.20), [23](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.23), [25](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.25), [26](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.26), [44](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.44) - Кредит [96](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.96);

2) при начислении отпусков работникам, страховых взносов во внебюджетные фонды и взносов на травматизм за счет созданного резерва:

Дебет [96](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.96) - Кредит [70](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.70), [69.](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.69)

Если фактические расходы превышают созданный резерв, то они могут сразу относится на счета затрат: Дебет [20](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.20), [23](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.23), [25](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.25), [26](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.26), [44](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.44) - Кредит [70](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.70), [69](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.69);

либо учтены: Дебет [97](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.97) - Кредит [70](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.70), [69](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.69) с последующим списанием в дебет [96](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.96), что позволит обеспечить равномерное включение расходов на отпуска в затраты.

По итогам года организация производит инвентаризацию созданного резерва ([п. 3.49](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10003513.349), [3.50](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10003513.3500) Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных [Приказом](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10003513.0) Минфина России от 13.06.1995 № 49) с уточнением сумм.

Если на конец года резерв использован не полностью, можно:

- перенести остаток на следующий год, если резерв будет создаваться (в части отпусков, не использованных в отчетном году и перенесенных на следующий год);

- 31 декабря на сумму остатка сделать проводку методом «красно есторно»: Дебет[20](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.20), [23](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.23), [25](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.25), [26](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.26), [44](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.44) - Кредит [96.](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.96)

Формирование резерва на оплату отпусков является правом, а не обязанностью налогоплательщика. Если резерв создается, то в течение всего налогового периода затраты на оплату отпусков списываются только за счет резерва и не относятся к текущим расходам на оплату труда.

Организация, решившая создать резерв, должна:

- отразить в учетной политике принятый ею способ резервирования;

- определить предельную сумму отчислений;

- установить ежемесячный процент отчислений в резерв.

Начисления в резерв нужно относить на те же счета (виды расходов), которые используются для учета расходов на оплату труда соответствующих категорий работников ([п. 2 ст. 324.1](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10800200.32412) НК РФ). Другими словами, если заработная плата работника включается в прямые расходы, то и сумму отчислений в резерв с его зарплаты также нужно учитывать как прямые расходы.

**Дополнительные отпуска и компенсации за них.**Право на дополнительный оплачиваемый отпуск ([ст. 116](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.116) ТК РФ) имеют работники:

- занятые на работах с вредными или опасными условиями труда;

- имеющие особый характер работы;

- с ненормированным рабочим днем;

- работающие в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях;

- которым предоставление дополнительных отпусков предусмотрено федеральными законами (например, чернобыльцы).

Организации могут коллективными договорами или локальными нормативными актами устанавливать дополнительные отпуска для работников. Продолжительность ежегодных основного и дополнительных оплачиваемых отпусков работников исчисляется в календарных днях и максимальным пределом не ограничивается ([ст. 120](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.120) ТК РФ).

Часть ежегодного оплачиваемого отпуска, превышающая 28 календарных дней, по письменному заявлению работника может быть заменена денежной компенсацией ([ст. 126](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.126) ТК РФ). При суммировании ежегодных оплачиваемых отпусков или перенесении его на следующий рабочий год денежной компенсацией могут быть заменены часть каждого ежегодного оплачиваемого отпуска, превышающая 28 календарных дней, или любое количество дней из этой части. Запрещено заменять денежной компенсацией отпуска беременным женщинам и лицам, не достигшим 18 лет, а также тем, кто трудится во вредных условиях. Замена отдыха деньгами является правом, а не обязанностью работодателя.

**Учебный отпуск.**Работникам, совмещающим работу с обучением, [ТК](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.0) РФ предоставляет определенные гарантии и компенсации только в том случае, если учебное заведение имеет государственную аккредитацию, работник обучается в нем успешно и получает образование соответствующего уровня впервые.

Таким работникам предоставляют дополнительный отпуск с сохранением среднего заработка либо отпуск без сохранения заработной платы. В [ст.ст. 173-176](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.173)ТК РФ указана продолжительность дополнительного отпуска в зависимости от учебного заведения.

Учебный отпуск предоставляется только после предъявления работником справки-вызова учебного заведения. [Формы](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F86126.1000) этой справки утверждены [приказом](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F86126.0)Минобразования России от 13.05.2003 № 2057.

**2.2.4 Пособия по временной нетрудоспособности**

Пособия по временной нетрудоспособности выплачивают на основании листов нетрудоспособности, выдаваемые лечебными учреждениями.

Первые 3 дня временной нетрудоспособности пособие выплачивается за счет средств работодателя, с четвертого дня - за счет средств ФCC ([ст. 3](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12051284.3)Закона № 255-ФЗ). Пособие по беременности и родам застрахованным лицам осуществляется за счет ФСС РФ.

В страховой стаж включаются периоды работы застрахованного лица по трудовому договору, государственной гражданской и муниципальной службы, а также периоды иной деятельности, в течение которой гражданин подлежал обязательному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством.

Размер пособия зависит от страхового стажа ([ст. 7](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12051284.7) Закона № 255-ФЗ):

- при стаже 8 лет - выплачивается 100% среднего заработка;

- от 5 до 8 лет - 80%;

- до 5 лет - 60%.

Тем, у кого страховой стаж меньше 6 месяцев, за полный календарный месяц болезни за счет средств ФСС может быть выплачен только [МРОТ](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10080093.0) (в установленном случае - с учетом районных коэффициентов).

При необходимости осуществления ухода за больным членом семьи при его амбулаторном лечении (за исключением случаев ухода за больным ребенком в возрасте до 15 лет) пособие также выплачивается в размере, определяемом в зависимости от продолжительности страхового стажа застрахованного лица.

Пособие по уходу за ребенком оплачивается:

- ребенок в возрасте до 7 лет - выплачивается не более чем за 60 календарных дней в году (за 90 дней в году заплатят, если у ребенка особо тяжкое заболевание);

- в возрасте от 7 до 15 лет - не более 15 дней по каждому случаю амбулаторного лечения, но не более чем за 45 календарных дней в год;

- инвалидом в возрасте до 15 лет - не более чем за 120 календарных дней в календарном году;

- в возрасте до 15 лет, являющимся ВИЧ-инфицированным, - за весь период совместного пребывания в стационаре в размере 100% оплаты;

- в возрасте до 15 лет при его болезни, связанной с поствакцинальным осложнением, - за весь период амбулаторного лечения или совместного пребывания с ребенком в стационаре.

При необходимости осуществления ухода за больным ребенком пособие выплачивается:

1) при амбулаторном лечении ребенка - за первые 10 календарных дней в размере, определяемом в зависимости от продолжительности страхового стажа, за последующие - в размере 50% среднего заработка;

2) при стационарном лечении ребенка - в размере, определяемом в зависимости от продолжительности страхового стажа.

Пособие по временной нетрудоспособности при утрате трудоспособности вследствие заболевания или травмы выплачивается застрахованным лицам в размере 60% среднего заработка в случае заболевания или травмы, наступивших в течение 30 календарных дней после прекращения работы по трудовому договору, служебной или иной деятельности, в течение которой они подлежат обязательному социальному страхованию.

Пособие выплачивается за календарные дни (в т.ч. нерабочие праздничные), приходящиеся на период временной нетрудоспособности.

В Порядке расчета заработка указаны некоторые периоды и начисленные за эти периоды суммы. Таким образом, чтобы рассчитать пособие по временной нетрудоспособности, необходимо знать:

- расчетный период;

- сумму выплат, облагаемых страховыми взносами в ФСС за расчетный период, учитываемую при расчете пособия;

- дневное пособие работника;

- действующий на момент наступления страхового случая [МРОТ](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10080093.0).

При расчете среднего заработка учитывают:

- заработную плату, начисленную работникам по тарифным ставкам, должностным окладам, по сдельным расценкам, в процентах от выручки от реализации продукции (выполнения работ, оказания услуг);

- заработную плату, выданную в не денежной форме;

- комиссионное вознаграждение;

- надбавки и доплаты (за классность, квалификационный разряд, выслугу лет, совмещение профессий и т.п.);

- выплаты, связанные с режимом работы и условиями труда (в местностях с особыми климатическими условиями, доплаты за работу во вредных и тяжелых условиях труда, в ночное время, при многосменном режиме, в выходные и праздничные дни и сверхурочно);

- премии и вознаграждения (в том числе годовые и за выслугу лет);

- другие выплаты, которые включают в базу для начисления страховых взносов.

Средний заработок должен учитываться за каждый календарный год в сумме, которая не превышает предельной базы для начисления страховых взносов.

Обратите внимание: в расчет среднего заработка включают все выплаты и вознаграждения, на которые начислены страховые взносы, независимо от того, предусмотрены они системой оплаты труда или нет. Если работник в расчетном периоде получал какие-либо выплаты, на которые не начисляют взносы в ФСС РФ ([ст. 9](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12068559.9) Федерального закона от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ), то эти выплаты не учитывают при расчете среднего заработка для исчисления пособия по временной нетрудоспособности. В частности, из общей суммы выплат работнику необходимо исключить:

- пособие по временной нетрудоспособности, беременности и родам;

- компенсационные выплаты (в пределах норм);

- вознаграждение, выплачиваемое по договорам гражданско-правового характера, авторским договорам.

Расчетный период для оплаты больничного - это два календарных года, предшествующих году наступления временной нетрудоспособности.

Средний дневной заработок для расчета пособия по временной нетрудоспособности определяют делением суммы облагаемых взносами в ФСС выплат, начисленных за два календарных года, которые предшествуют году наступления больничного, на 730 ([п. 3 ст. 14](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12051284.143)№ 255-ФЗ). То есть число календарных дней, приходящихся на период, за который учитывают выплаты, с 2011 года не имеет значения.

Если в расчетном периоде (два года, предшествующие наступлению страхового случая) фактический заработок работника оказался меньше минимального, расчет пособия нужно проводить исходя из[МРОТ](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10080093.0). Минимальный заработок - это действующая сумма МРОТ, умноженная на 24 месяца.

**АЛГОРИТМ РАСЧЕТА ПОСОБИЯ ПО ВРЕМЕННОЙ НЕТРУДОСПОСОБНОСТИ**

Расчет пособия по временной нетрудоспособности состоит из нескольких шагов.

**Шаг 1. Определяем расчетный период**

По общему правилу расчетный период — это два календарных года с 1 января по 31 декабря включительно, предшествующих году, в котором наступила временная нетрудоспособность ([ч. 1 ст. 14 Закона № 255-ФЗ](https://infourok.ru/go.html?href=%23ZAP1N2M357)).

Если в одном или обоих годах расчетного периода работник был в отпуске по беременности и родам или отпуске по уходу за ребенком, такие годы можно заменить более ранними, при условии, что это увеличит размер пособия ([п. 11](https://infourok.ru/go.html?href=%23XA00M8G2N0) Положения, утвержденного [постановлением Правительства РФ от 15.06.2007 № 375](https://infourok.ru/go.html?href=http%3A%2F%2Fe.zarplata-online.ru%2Fnpd-doc.aspx%3Fnpmid%3D99%26npid%3D902046924), далее — [Положение № 375](https://infourok.ru/go.html?href=http%3A%2F%2Fe.zarplata-online.ru%2Fnpd-doc.aspx%3Fnpmid%3D99%26npid%3D902046924)).

**Шаг 2. Определяем суммы учитываемых выплат за годы расчетного периода**

В средний заработок включаются все виды выплат, на которые начислены страховые взносы в ФСС РФ ([ч. 2 ст. 14 Закона № 255-ФЗ](https://infourok.ru/go.html?href=%23XA00MBU2NP)). Выплаты в расчетном периоде у предыдущих работодателей можно учесть на основании справки о заработке.

За каждый год расчетного периода можно учесть ограниченную сумму выплат. Она не может превышать предельной величины базы для начисления страховых взносов за каждый год расчетного периода ([ч. 3.2 ст. 14 Закона № 255-ФЗ](https://infourok.ru/go.html?href=%23XA00MEM2NG)). Таким образом, работник может принести несколько справок, но, возможно, не все выплаты бухгалтер учтет при расчете пособия.

**Шаг 3. Определяем сумму среднего дневного заработка**

Формула расчета среднего дневного заработка для исчисления пособия по временной нетрудоспособности приведена ниже ([ч. 3 ст. 14 Закона № 255-ФЗ](https://infourok.ru/go.html?href=%23XA00MD22NV)):

hello_html_m76328ce8.png

Показатель 730 является постоянной величиной. Он не меняется, даже если один из годов расчетного периода високосный (в нем 366 дней). Этот показатель не уменьшают никакие периоды отсутствия работника на рабочем месте (отпуска, командировки, прогулы).

**Шаг 4. Сравниваем с МРОТ**

Средний дневной заработок, рассчитанный из фактической зарплаты, необходимо сравнить со средним дневным заработком, рассчитанным из МРОТ ([ч. 1.1 ст. 14 Закона № 255-ФЗ](https://infourok.ru/go.html?href=%23XA00MDU2O1)). По итогам сравнения выбираем большую величину, исходя из которой далее будет рассчитана сумма дневного пособия.

**Шаг 5. Определяем сумму дневного пособия**

При расчете пособия по временной нетрудоспособности средний дневной заработок корректируют в зависимости от продолжительности страхового стажа работника ([ч. 1 ст. 7](https://infourok.ru/go.html?href=%23ZAP1V5C3CC), [ст. 16](https://infourok.ru/go.html?href=%23ZAP1R8M393) Закона № 255-ФЗ):

* стаж до пяти лет — размер пособия 60% среднего заработка;
* стаж от пяти до восьми лет — размер пособия 80% среднего заработка;
* стаж свыше восьми лет — размер пособия 100% среднего заработка.

Формула расчета дневного пособия приведена ниже:

hello_html_68275f7a.png

Если страховой стаж меньше шести месяцев, размер пособия за календарный месяц не может превысить МРОТ с учетом районного коэффициента ([ч. 6 ст. 7 Закона № 255-ФЗ](https://infourok.ru/go.html?href=%23XA00MGI2OB)).

**Шаг 6. Рассчитываем сумму пособия**

Формула расчета пособия за весь период нетрудоспособности приведена ниже ([ч. 4 ст. 14 Закона № 255-ФЗ](https://infourok.ru/go.html?href=%23XA00MBS2MV)):

hello_html_743486e8.png

**Пример 1**

Петров А.В. работает в ЗАО «Актив», имеет страховой стаж шесть лет. Его заработная плата составляет 45 000 рублей.

В феврале 2014 года Петров 5 дней болел. Рассчитаем размер дневного пособия Петрова.

В расчетном периоде Петрову начислены выплаты в сумме:

- за 2014 год - 415 000 руб.

- за 2015 год - 415 000 руб.

Размер дневного пособия сотрудника будет равен:

415 000 руб. \* 2 : 730 дн. х 80% = 682,19 руб.  \* 5 = 3415,95 руб.

**Пример 2**

Смирнов В.П. работает в ЗАО «Актив» с 1 апреля 2013 года. В этом же месяце Смирнов заболел. Время его болезни составило 5 календарных дней.

По страховому стажу Смирнов имеет право на 60% среднего заработка. Минимальный заработок для расчета пособия равен 124920 руб. (5205 руб. \* 24 мес.), поэтому его пособие будет рассчитано так: 124 920 руб. : 730 дн. \* 60% \* 5 дн. = 513,37 руб.

Пособие, исходя из 1 [МРОТ](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10080093.0), за полный календарный месяц болезни выплачивают и тем работникам, которые имеют страховой стаж менее шести месяцев (п. 6 ст. 7 Федерального закона № 255-ФЗ). В местностях, где установлены районные коэффициенты, пособие увеличивают на районный коэффициент.

Обратите внимание: если сотрудник перед наступлением временной нетрудоспособности не отработал в организации два календарных года, то он должен представить справку от предыдущего работодателя о размере своей заработной платы.

**Пример 3**

Белов И.Н. работает только в ООО «Пассив». Его общий страховой стаж более 8 лет, то есть работник имеет право на 100% размер пособия по временной нетрудоспособности. В апреле текущего года Белов проболел 5 календарных дней и предъявил в бухгалтерию больничный лист. Для расчета пособия бухгалтер должен учесть все облагаемые страховыми взносами в ФСС выплаты Белову за два расчетных календарных года, предшествующих наступлению болезни сотрудника.

1) Первый расчетный год

В этом году работник получал оклад 20 000 руб. в месяц. Согласно Положению о премировании ему были начислены ежемесячные премии в размере 15% от оклада. Также ему было выплачена квартальная премия в размере 100% от оклада и премия в связи с юбилеем в размере 50% от оклада.

Фактический заработок Белова для расчета пособия по временной нетрудоспособности за первый расчетный год составил:

20 000 руб. \* 12 мес. + 20 000 руб. \* 15% \* 12 мес. + 20 000 руб. + 10 000 руб. = 306 000 руб.

2) Второй расчетный год

В этом году работника повысили в должности, и он получал оклад 30 000 руб. в месяц. Ему также начислялись ежемесячные премии в размере 15% от оклада. За высокие производственные показатели Белов получил квартальную премию в размере 100% от оклада. К Новому году ему была выплачена денежная премия в размере 50% от оклада.

Фактический заработок Белова для расчета пособия по временной нетрудоспособности за второй расчетный год составил:

30 000 руб. \* 12 мес. + 30 000 руб. \* 15% \* 12 мес. + 30 000 руб. + 15 000 руб. = 459 000 руб.

Весь фактический заработок Белова за первый и второй расчетный год можно учесть при расчете больничного пособия. Таким образом, по больничному листу, оформленному в апреле текущего года, работник получит пособие в размере:

(306 000 руб. + 459 000 руб.) : 730 дн. \* 100% \* 5 дн. = 5239,73 руб.

**Пособие по беременности и родам**выплачивается застрахованной женщине суммарно за весь период отпуска по беременности и родам продолжительностью:

- 70 (в случае многоплодной беременности - 84) календарных дней до родов;

- 70 (в случае осложненных родов - 86, при рождении двух или более детей - 110) календарных дней после родов.

Пособие выплачивается в размере 100% среднего заработка, но не более максимального установленного законом о бюджете ФСС для данного периода.

**2.3 Документальное оформление операций по учету труда и заработной платы**

Источниками информации являются документы по зачислению, увольнению и переводу работников предприятия, первичные документы, регистры бухгалтерского учета и отчетность.

В качестве первичных документов преимущественно используются унифицированные формы первичной документации формы Т, утвержденные[постановлением](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.0) Госкомстата от 05.01.2004 № 1.

Унифицированные формы первичной учетной документации по учету кадров

(утверждены [Постановление](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.0)м Госкомстата РФ от 5 января 2004 г № 1)

[ОКУД](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F79139.0)

Название формы

Номер формы

0301001

[Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.1000)

Т-1

0301015

[Приказ (распоряжение) о приеме работников на работу](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.2000)

Т-1а

0301002

[Личная карточка работника](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.3000)

Т-2

0301017

[Штатное расписание](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.5000)

Т-3

0301003

[Учетная карточка научного, научно-педагогического работника](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.6000)

Т-4

0301004

[Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.7000)

Т-5

0301018

[Приказ (распоряжение) о переводе работников на другую работу](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.8000)

Т-5а

0301005

[Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.9000)

Т-6

0301019

[Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работникам](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.10000)

Т-6а

0301020

[График отпусков](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.11000)

Т-7

0301006

[Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.12000)

Т-8

0301021

[Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работниками (увольнении)](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.13000)

Т-8а

0301022

[Приказ (распоряжение) о направлении работника в командировку](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.14000)

Т-9

0301023

[Приказ (распоряжение) о направлении работников в командировку](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.15000)

Т-9а

0301024

[Командировочное удостоверение](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.16000)

Т-10

0301025

[Служебное задание для направления в командировку и отчет о его выполнении](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.17000)

Т-10а

0301026

[Приказ (распоряжение) о поощрении работника](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.18000)

Т-11

0301027

[Приказ (распоряжение) о поощрении работников](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.19000)

Т-11a

Унифицированные формы первичной учетной документации по учету рабочего времени и расчетов с персоналом по оплате труда

(утверждены [Постановление](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.0)м Госкомстата РФ от 5 января 2004 г № 1)

[ОКУД](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F79139.0)

Название формы

Номер формы

0301007

[Табель учета рабочего времени и расчета оплаты труда](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.20000)

Т-12

0301008

[Табель учета рабочего времени](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.21000)

Т-13

0301009

[Расчетно-платежная ведомость](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.22000)

Т-49

0301010

[Расчетная ведомость](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.23000)

Т-51

0301011

[Платежная ведомость](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.24000)

Т-53

0301050

[Журнал регистрации платежных ведомостей](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.25000)

Т-53а

0301012

[Лицевой счет](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.26000)

Т-54

0301013

[Лицевой счет (СВТ)](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.27000)

Т-54а

0301051

[Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.28000)

Т-60

0301052

[Записка-расчет при прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.29000)

Т-61

0301053

[Акт о приеме работ, выполненных по срочному трудовому договору, заключенному на время выполнения определенной работы](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.30000)

Т-73

1) Формы Т-12 и Т-13

Работодатель обязан вести учет времени, фактически отработанного каждым работником ([ст. 91](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.91) ТК РФ). Затраты рабочего времени учитываются в табеле или методом сплошной регистрации явок и неявок на работу, или путем регистрации только отклонений (неявок, опозданий, сверхурочных часов и т.п.).

Табель учета рабочего времени служит основанием для начисления заработной платы, используются для получения данных об отработанном времени, для обеспечения контроля за соблюдением работниками предприятия установленного режима рабочего времени, а также для составления статистической отчетности.

Кроме того, в них проставляется информация о причинах неявок на работу, работе в режиме неполного рабочего времени или за пределами нормальной продолжительности рабочего времени по инициативе работника или работодателя, сокращенной продолжительности рабочего времени, днях административного отпуска, командировки и др.

2) Расчетные и платежные ведомости

- расчетно-платежная ведомость ([унифицированная форма № Т-49](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.22000));

- расчетная ведомость ([унифицированная форма № Т-51](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.23000));

- платежная ведомость ([унифицированная форма № Т-53](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.24000)).

При применении расчетно-платежной ведомости по [форме № Т-49](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.22000) другие расчетные и платежные документы по [формам № Т-51](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.23000) и [Т-53](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.24000) не составляются. На работников, получающих заработную плату с применением платежных карт, составляется только расчетная ведомость [№ Т-51](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.23000).

На титульном листе расчетно-платежной ведомости ([формы № Т-49](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.22000)) и платежной ведомости ([формы № Т-53](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.24000)) указывается общая сумма, подлежащая выплате. Разрешение на выплату заработной платы подписывается руководителем организации или уполномоченным им на это лицом. В конце ведомости указываются суммы выплаченной и депонированной заработной платы.

В расчетно-платежной ведомости ([форме № Т-49](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.22000)) и платежной ведомости ([форме № Т-53](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.24000)) по истечении срока выплаты против фамилий работников, не получивших заработную плату, соответственно в [графах 23](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.22002) и [5](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.24001) делается отметка «Депонировано». При необходимости в [графе](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.24001)«Примечание» формы № Т-53 указывается номер предъявленного документа.

В конце платежной ведомости после последней записи проводится итоговая строчка для проставления общей суммы ведомости. На выданную сумму заработной платы составляется расходный кассовый ордер ([форма № КО-2](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12013060.20)), номер и дата которого проставляются на последней странице платежной ведомости.

3) Лицевой счет (формы № Т-54, Т-54а)

Лицевой счет применяется для ежемесячного отражения сведений о начисленной заработной плате и произведенных вычетов в течение календарного года.

[Форма № Т-54](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.26000) применяется для записи всех видов начислений и удержаний из заработной платы работника на основании первичных документов по учету и иных документов (исполнительных листов, заявлений работников и др.)

[Форма № Т-54а](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.27000) применяется при автоматизированной обработке учетных данных.

При применении автоматизированной обработки производится распечатка расчетного листка, один экземпляр которого выдается работнику, а другой вкладывается (подшивается) ежемесячно в лицевой счет работника на бумажном носителе. Расчетный лист, содержит данные о составных частях заработной платы, размерах и основаниях произведенных удержаний, об общей денежной сумме, подлежащей выплате.

4) Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику (форма № Т-60)

[Записка-расчет](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12034807.28000) применяется для расчета работникам предприятия отпускных, заработной платы и иных выплат, причитающихся ему, при предоставлении ежегодного оплачиваемого или иного отпуска.

**2.4 Удержания из заработной платы**

Удержания из заработной платы работника могут производиться только в случаях, предусмотренных ТК РФ и иными федеральными законами ([ст. 137](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.137) ТК РФ):

1) для возмещения неотработанного аванса, выданного в счет зарплаты;

2) для погашения неизрасходованного и своевременно не возвращенного аванса на хоз. нужды, в т.ч. в связи со служебной командировкой;

3) для возврата сумм, излишне выплаченных вследствие счетных ошибок;

4) за неотработанные дни отпуска, предоставленные авансом.

Общий размер удержаний при каждой выплате заработной платы не может превышать 20%, а в случаях, предусмотренных федеральными законами, - 50% заработной платы, причитающейся работнику ([ст. 138](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.1381) ТК РФ).

**По исполнительным листам.**

Наиболее распространенным по исполнительным листам, выданным судом, являются алименты на содержание несовершеннолетних детей. Но они могут удерживаться и по заявлению работника о добровольном перечислении алиментов.

Удержание алиментов производится со всех видов заработной платы и дополнительного вознаграждения как по основному месту работы в денежной и натуральной форме, так и за работу по совместительству.

Взыскание алиментов производится после удержания НДФЛ в следующих размерах:

- на одного ребенка – в размере ¼ заработной платы;

- на двоих детей - в размере 1/3 заработной платы;

- на троих детей и более - в размере 1/2 заработной платы;

Удерживаемая сумма не может превышать 70% заработка работника, уменьшенного на сумму НДФЛ.

Удержание алиментов в бухгалтерском учете отражается бухгалтерской проводкой:

Дебет [**70**](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.70)- Кредит [**76**](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.76), субсчет «Расчеты по исполнительным листам» - удержана сумма алиментов по исполнительному листу и расходы на их почтовый перевод.

**За неотработанные дни оплаченного авансом отпуска.**

Если работник увольняется до окончания того рабочего года, в счет которого он уже получил ежегодный оплачиваемый отпуск «авансом», работодатель имеет право удержать из его заработной платы сумму за неотработанные дни отпуска, за исключением определенных случаев ([ст. 137](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.137) ТК РФ).

Удержания за эти дни не производятся в том случае, если работник увольняется по следующим основаниям:

- ликвидация организации либо прекращение деятельности работодателем - физическим лицом ([п. 1 ст. 81](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.811) ТК РФ);

- сокращение численности или штата работников организации ([п. 2 ст. 81](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.812) ТК РФ);

- смена собственника имущества организации (в отношении руководителя организации, его заместителей и главного бухгалтера) ([п. 4 ст. 81](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.814) ТК РФ);

- призыв работника на военную службу или направление его на заменяющую ее альтернативную гражданскую службу ([п. 1 ст. 83](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.831) ТК РФ);

- восстановление на работе работника, ранее выполнявшего эту работу, по решению государственной инспекции труда или суда ([п. 2 ст. 83](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.832) ТК РФ);

- признание работника полностью нетрудоспособным в соответствии с медицинским заключением ([п. 5 ст. 83](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.835) ТК РФ);

- смерть работника либо работодателя - физического лица, а также признание судом работника либо работодателя - физического лица умершим или безвестно отсутствующим ([п. 6 ст. 83](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.836) ТК РФ);

- наступление чрезвычайных обстоятельств, препятствующих продолжению трудовых отношений (военные действия, катастрофа, стихийное бедствие, крупная авария, эпидемия и другие чрезвычайные обстоятельства), если данное обстоятельство признано решением Правительства РФ или органа государственной власти соответствующего субъекта РФ ([п. 7 ст. 83](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.837) ТК РФ).

В случае удержания переплаты нужно уменьшить налоговую базу по страховымза текущий период. Аналогично пересчитывается НДФЛ.

Рекомендуется переплату сторнировать (методом красного сторно) следующей бухгалтерской записью:

Дебет [20](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.20), [23](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.23), [25](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.25), [26](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.26), [44](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.44) и иных счетов учета затрат на производство - Кредит [70.](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.70)

**За причиненный материальный ущерб.**

Возмещение ущерба зависит от вида договора между работодателем и работником. Если с работником заключен трудовой договор, ущерб возмещается в соответствии с [ТК](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.0) РФ; если работник не является штатным сотрудником и работает по договору гражданско-правового характера, ущерб возмещается в соответствии с [ГК](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.0) РФ (как правило, в полном объеме).

Материальная ответственность работников за ущерб, причиненный организации, предусматривается [ст. 238-250](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.238) ТК РФ. Различают полную и ограниченную материальную ответственность.

Работник обязан возместить работодателю причиненный прямой действительный ущерб. Неполученные доходы (упущенная выгода) взысканию с работника не подлежат.

Работник несет материальную ответственность не только за прямой ущерб, но и за ущерб, возникший у работодателя в результате возмещения им ущерба другим лицам ([ст. 238](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.238) ТК РФ). Однако материальная ответственность работника исключается в случаях возникновения ущерба вследствие непреодолимой силы, нормального хозяйственного риска, крайней необходимости или необходимой обороны либо неисполнения работодателем обязанности по обеспечению надлежащих условий для хранения имущества, вверенного работнику ([ст. 239](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.239) ТК РФ).

В большинстве случаев можно привлечь работника лишь к ограниченной материальной ответственности, т.е. с него можно удержать сумму, не превышающую его среднего месячного заработка ([ст. 241](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.241) ТК РФ). Например, ограниченная материальная ответственность наступает, если работник допустил брак в работе, испортил имущество организации по небрежности или неосторожности; потерял или неправильно оформил документы (например, неправильно составил акт приемки материалов, и организации из-за этого было отказано во взыскании с поставщика суммы выявленной недостачи).

Размер причиненного ущерба определяют по фактическим потерям по данным бухгалтерского учета. При хищении, недостаче, умышленной порче размер ущерба определяют исходя из рыночных цен на соответствующие виды имущества, а по импортным материальным ценностям - по таможенной стоимости с учетом уплаченных таможенных пошлин, налоговых платежей и других расходов.

Взыскание с виновного суммы причиненного ущерба, не превышающей среднего месячного заработка, производится по распоряжению работодателя ([ст. 248](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.248) ТК РФ), которое сделано не позднее одного месяца со дня окончательного установления работодателем размера причиненного работником ущерба. Сумма ущерба, которая превышает среднемесячный заработок работника, взыскивается только в судебном порядке.

Работник, виновный в причинении ущерба работодателю, может добровольно возместить его полностью или частично. По соглашению сторон трудового договора допускается возмещение ущерба с рассрочкой платежа. В этом случае работник представляет работодателю письменное обязательство о возмещении ущерба с указанием конкретных сроков платежей. В случае увольнения работника, который дал письменное обязательство о добровольном возмещении ущерба, но отказался возместить указанный ущерб, непогашенная задолженность взыскивается в судебном порядке.

С согласия работодателя работник может передать для возмещения причиненного ущерба равноценное имущество или исправить поврежденное имущество.

Возмещение ущерба производится независимо от привлечения работника к дисциплинарной, административной или уголовной ответственности за действия или бездействие, которыми причинен ущерб работодателю.

В бухгалтерском учете для учета расчетов по возмещению материального ущерба в результате недостач и хищений товарно-материальных ценностей, брака и возмещению др. предназначен [счет 73](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.7302) субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба»:

Дебет [**73**](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.73) - Кредит [**20**](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.20), [**23**](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.23), [**28**](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.28) (брак), [**94**](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.94) (недостачи)- отражена сумма причиненного материального ущерба, подлежащего взысканию с работника.

Ущерб, который понесла организация из-за выпуска бракованной продукции, может быть удержан с работника только в том случае, если брак возник по его вине.

Полная материальная ответственность возникает:

- при заключении договора о полной материальной ответственности с работником, отвечающим за сохранность соответствующего имущества (состоящим в штате организации, совместителем, временным сезонным рабочим);

- если утраченные ценности получены работником на основании специального письменного договора или по разовому документу (доверенности);

- если работник находился в состоянии алкогольного опьянения и др.

Материальная ответственность в полном размере причиненного работодателю ущерба должна быть установлена трудовым договором, заключаемым между работником и работодателем ([ст. 243](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.243) ТК РФ). Размер ущерба, причиненного работодателю при утрате и порче имущества, определяется по фактическим потерям, исчисляемым исходя из рыночных цен, действующих в данной местности на день причинения ущерба, но не ниже стоимости имущества по данным бухгалтерского учета с учетом степени износа этого имущества ([ст. 246](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12025268.24601) ТК РФ).

**За невозвращенную форменную одежду.**

Стоимость бесплатно выданной форменной одежды может быть удержана из заработной платы, если работник увольняется и не возвращает одежду, испортил или потерял форменную одежду до окончания срока ее носки.

Если по законодательству форменная одежда работнику не положена, то порядок удержания ее стоимости устанавливается по договоренности между работником и организацией.

**Удержание налога на доходы физических лиц (Налоговый кодекс РФ глава 23)**

Элемент налога

Характеристика

**Налогоплательщики**

1. 1. Физические лица, являющиеся налоговыми резидентами
2. 2. Физические лица, не являющиеся налоговыми резидентами РФ.

Налоговыми резидентами признаются физические лица, фактически находящиеся в РФ не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Период нахождения в РФ не прерывается на периоды выезда за границу на срок менее 6 месяцев для лечения или обучения.

**Объект налого-обложения**

Объектом налогообложения признается доход, полученный налогоплательщиками:

1) от источников в РФ и от источников за пределами РФ - для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами;

2) от источников в РФ - для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами РФ.

**Налоговая база**

Все доходы налогоплательщика, полученные в денежной и натуральной формах и в виде материальной выгоды.

**Налоговый период**

Календарный год

**Доходы, не облагаемые налогом**

- государственные пособия (пособие по уходу за ребенком, пособие по безработице, по беременности и родам) за исключением пособий по временной нетрудоспособности;

- все виды пенсий;

- все виды стипендий;

- все виды компенсационных выплат (в пределах норм);

- вознаграждения донорам за сданную кровь, материнское молоко и иную помощь;

- алименты, получаемые налогоплательщиками;

- суммы единовременной материальной помощи, оказываемой налогоплательщикам:

а) в связи со стихийным бедствием или с другим чрезвычайным обстоятельством;

б) работнику в связи со смертью членов его семьи;

в) в виде гуманитарной или благотворительной помощи благотворительными организациями;

г) малоимущим и социально незащищенным категориям граждан в виде социальной помощи;

д) пострадавшим от террористических актов на территории РФ, независимо от источника выплаты;

е) работодателями работникам при рождении (усыновлении) ребенка, но не более 50 тысяч рублей на каждого ребенка;

- суммы компенсации работодателями своим работникам и членам их семей на санаторно-курортные или оздоровительные нужды, в т.ч. за оплату путевок для не достигших возраста 16 лет детей;

- доходы в денежной и натуральной формах, получаемые от физических лиц в порядке наследования или дарения;

- доходы, не превышающие 4000 рублей в год, полученные по каждому из следующих оснований:

а) стоимость подарков, полученных от работодателей;

б) стоимость призов в денежной и натуральной формах, полученных на конкурсах и соревнованиях;

в) суммы любой материальной помощи, оказываемой работодателями своим работникам;

г) возмещение (оплата) работодателями своим работникам, их супругам, родителям, детям, инвалидам стоимости приобретенных медикаментов, назначенных им лечащим врачом;

д) стоимость любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров (работ, услуг);

е) суммы материальной помощи, оказываемой инвалидам общественными организациями инвалидов;

- выплаты, производимые профсоюзными комитетами членам профсоюзов за счет членских взносов;

- средства материнского (семейного) капитала;

- компенсации части родительской платы за содержание ребенка в образовательных учреждениях

и т.д…..

**Стандартные налоговые вычеты**

**в размере 3000 рублей** за каждый месяц:

- лица, получившие заболевания или инвалидность вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС, ПО "Маяк", реке Теча;

- ликвидаторы катастрофы на Чернобыльской АЭС;

- военнослужащие и граждане, принимавшие участие в 1988 - 1990 годах в работах по объекту "Укрытие";

- лица, участвовавшие в испытаниях ядерного оружия и боевых радиоактивных веществ;

- инвалиды ВОВ, при защите СССР, РФ или при исполнении иных обязанностей военной службы;

**в размере 500 рублей** за каждый месяц:

- Герои СССР и РФ, лица, награжденные орденом Славы трех степеней;

- участники ВОВ, боевых операций по защите СССР;

- блокадники Ленинграда в годы ВОВ;

- бывшие узники концлагерей;

- инвалиды с детства, инвалиды I и II групп;

- лица, отдавшие костный мозг для спасения жизни людей;

- родители и супруги военнослужащих, погибших вследствие ранения, контузии или увечья, полученных ими при защите СССР, РФ или при исполнении иных обязанностей военной службы;

- граждане, принимавшие участие в боевых действиях на территории РФ и в Афганистане.

**в размере 1 400 рублей** за каждый месяц на первого и второго ребенка до 18 лет (до 24 лет) пока доход, исчисленный нарастающим итогом с начала года не превысит 280 000 рублей.

**в размере 2 800 рублей** за каждый месяц единственному родителю, опекуну, попечителю до вступления его в брак.

**в размере 3 000 рублей** за каждый месяц:

- на третьего и последующего ребенка;

- если ребенок до 18 лет является ребенком-инвалидом;

- если учащийся очной формы обучения в возрасте до 24 лет является инвалидом I или II группы.

**Налоговые ставки**

**Налоговые резиденты РФ:**

**13%**- базовая ставка;

**35%**: - стоимости выигрышей и призов, в части превышающей 4000 рублей; - процентных доходов по вкладам в банках;

- суммы экономии на процентах при получении заемных средств

**Порядок исчисления налога**

НДФЛ = н/база \* н/ставку

Н/база = СД – налоговые вычеты – Д, не облагаемые

**Порядок и сроки уплаты налога**

[Налоговые агенты](https://infourok.ru/go.html?href=http%3A%2F%2Fwww.snezhana.ru%2Fndfl_13%2F) перечисляют суммы налога не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода или дня перечисления дохода на счет налогоплательщика в банке.

**Бухгалтерский учет по НДФЛ**

Д-т 70 К-т 68 - начислен и удержан из зарплаты работников НДФЛ

Д-т 68 К-т 51 - перечислен НДФЛ в бюджет

Типовые проводки по счету 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда"

п/п

Содержание операций

Корр.счетов

Дебет

Кредит

**Начисление заработной платы работникам организации**

1.Начислена оплата труда работникам, занятым в создании внеоборотных активов (строительство, приобретение, модернизация, кап.ремонты)

08

70

2.Начислена оплата труда работникам, занятым установкой оборудования

07

70

Начислена оплата труда работникам, занятым  приобретением и заготовлением материалов

10,15

70

Начислена оплата труда работникам основных производств

20

70

Начислена оплата труда работникам вспомогательных производств

23

70

Начислена оплата труда работникам, занятым  ремонтом и обслуживанием оборудования

25

70

Начислена оплата труда работникам, занятым  управлением производства, а также работникам хозяйственного назначения

26

70

Начислена оплата труда работникам, занятым  исправлением брака

28

70

Начислена оплата труда работникам обслуживающих производств и хозяйств

29

70

Начислена оплата труда работникам, занятым  сбытом продукции

44

70

Начислены работникам пособия за счет средств Фонда социального страхования (пособия по временной нетрудоспособности и в связи с материнством)

69/1

70

Начислены выплаты работникам за счет  нераспределенной прибыли (дивиденды, премии, вознаграждения, материальная помощь)

84

70

Начислена оплата труда работникам по операциям,  связанным с продажей, выбытием и прочим списанием активов  (ОС, МПЗ, НМА)

91/2

70

Начислена оплата труда работникам по операциям, связанным с ликвидацией последствий чрезвычайных ситуаций

99

70

Начислены работникам отпускные за счет созданных резервов

96

70

Начислена оплата труда работникам, занятым сезонными и подготовительными работами (расходы будущих периодов)

97

70

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Удержания из заработной платы работников** | | | |
|  | Удержан НДФЛ из заработной платы работников | 70 | 68 |
|  | Удержаны из заработной платы работников неиспользованные денежные средства, полученные под отчет на командировочные и хозяйственные расходы | 70 | 71 |
|  | Удержаны из заработной платы работников платежи по предоставленным им займам от работодателя | 70 | 73/1 |
|  | Удержаны из заработной платы работников суммы по возмещению недостач, хищений, порчи ценностей, брака и других видов ущерба | 70 | 73/2 |
|  | Удержаны из заработной платы работников профсоюзные взносы | 70 | 76 |
|  | Удержаны из заработной платы работников алименты, пособия по исполнительным листам | 70 | 76/5 |
|  | Удержаны из заработной платы работников денежные суммы за товары, проданные им в кредит | 70 | 76 |
|  | Удержаны из заработной платы работников денежные суммы, направленные на добровольное имущественное и личное страхование | 70 | 76/1 |
|  | Выплачена из кассы организации заработная плата, премии, пособия и другие выплаты работникам | 70 | 50 |
|  | Перечислена с расчетного счета организации на личную банковскую карточку работников заработная плата, премии, пособия и другие выплаты | 70 | 51 |
|  | Перечислены с валютного счета на счета работников заработная плата, премии, пособия и другие выплаты | 70 | 52 |
|  | Отражена депонированная заработная плата работников | 70 | 76/4 |
|  | Выплачена депонированная заработная плата работнику из кассы организации | 76/4 | 50 |

**3 УЧЕТ КРЕДИТОВ И ЗАЙМОВ**

**3.1 Правовые основы по договору займа и кредита**

Правоотношения сторон по договору займа и кредита в России регулируются[главой 42](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.2042)«Заем и кредит» ГК РФ.

По договору займа денежных средств одна сторона (заимодавец) передает в собственность другой стороне (заемщику) деньги. Заемщик, в свою очередь, обязуется возвратить заимодавцу такую же сумму денег (сумму займа). Договор займа считается заключенным с момента передачи денег ([п. 1 ст. 807](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.8071) ГК РФ).

Займ может осуществляться ([ст. 807](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.20807) ГК РФ) путем передачи в собственность других вещей, определенных родовыми признаками (товарный займ), заемщик обязан возвратить заимодателю равное количество других полученных им вещей того же рода и качества в срок, определенный договором.

В соответствии с [п. 1 ст. 808](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.8081) ГК РФ в случае, когда заимодавцем является юридическое лицо, договор займа должен быть заключен в письменной форме независимо от суммы займа.

Если иное не предусмотрено законом или договором займа, заимодавец имеет право на получение с заемщика процентов на сумму займа в размерах и в порядке, определенных договором ([п. 1 ст. 809](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.8091) ГК РФ). При отсутствии в договоре условий о размере процентов за пользование заемными средствами, их размер определяется по существующей в месте нахождения заимодателя ставке банковского процента ([ставкой рефинансирования](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10080094.0)) на день уплаты суммы долга или его части. Так сказано в [п. 1 ст. 809](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.8091) ГК РФ.

Договор займа предполагается беспроцентным, если в нем прямо не предусмотрено иное, в случаях, когда ([п. 3 ст. 809](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.8093) ГК РФ):

- договор заключен между гражданами на сумму, не превышающую 50-икратного установленного законом [МРОТ](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10080093.0), и не связан с осуществлением предпринимательской деятельности хотя бы одной из сторон;

- по договору заемщику передаются не деньги, а другие вещи, определенные родовыми признаками.

Таким образом, если договор займа денег (кредита) предполагается беспроцентным, это должно быть прямо указано в договоре.

Если отсутствуют иные соглашения, то проценты по договору выплачиваются ежемесячно до дня возврата суммы займа ([п. 2 ст. 809](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.80902) ГК РФ).

Отношения по кредитному договору регулируются [ст. 819](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.20819) и [820](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.820) ГК РФ. Кредитный договор оформляется с кредитной организацией, он обязательно процентный. В остальном к нему применяются правила, установленные для договора займа, если в самом кредитном договоре не установлено иное. В частности, к кредитам могут применяться правила о целевом займе ([ст. 814](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.814) ГК РФ), включая предоставление кредитору возможности контролировать целевое использование кредита и прекращать кредитование в одностороннем порядке при нарушении заемщиком целевого назначения кредита.

Согласно [ст. 821](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.8211) ГК РФ кредитор вправе отказаться от полного или частичного предоставления кредита, если существуют обстоятельства, свидетельствующие о невозможности возврата суммы кредита в срок. Например, при неплатежеспособности должника.

С другой стороны, и заемщик не может быть принужден к получению, если иное прямо не предусмотрено кредитным договором.После подписания кредитного договора банк открывает на имя заемщика отдельный ссудный счет. Выдача наличных денег непосредственно со ссудного счета заемщика, как правило, не производится.

Банк может предоставить денежные средства клиенту в виде разового зачисления денежных средств на его банковский счет либо открыть заемщику кредитную линию. При открытии кредитной линии заключают договор, на основании которого клиент приобретает право на получение и использование в течение обусловленного срока денежных средств при соблюдении одного из следующих условий:

- общая сумма предоставленных заемщику денежных средств не превышает максимального размера, определенного в договоре (лимит выдачи);

- в период действия кредитного договора размер долговых обязательств заемщика не превышает установленного ему данным договором лимита (лимит обязательств).

Кредитование может осуществляться путем «кредитования счета» ([ст. 850](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.85001) ГК РФ). В этом случае банк оплачивает требования кредиторов своего клиента (заемщика) в пределах обусловленного договором лимита даже при отсутствии средств на счете клиента либо на большую сумму, чем находится на счете. Такой кредит называется овердрафтом. Лимит, обычно, составляет определенный процент от среднемесячного оборота средств по счету фирмы.

**3.2 Учет основной суммы займа (кредита)**

Порядок учета полученных организацией кредитов и займов регулируется [ПБУ 15/01](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12024242.1000)«Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию», утв. [приказом](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12024242.0)Минфина РФ от 02.08.2001 № 60н. Оно разработано на основании МСФО 23 «Затраты по займам».

Основная сумма долга по полученному займу учитывается заемщиком в соответствии с условиями договора займа в момент фактического получения денег в составе кредиторской задолженности ([п. 3](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12024242.3) и [4](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12024242.4) ПБУ 15/01).

Отступление от основного принципа бухгалтерского учета - допущения принципа начисления, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, - связано с требованием [ст. 807](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.20807) ГК.

В случае невыполнения обязательств заимодавцем организация приводит информацию о недополученных суммах в Пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности. Это может быть необходимо, например, в случае, если под обещанный заем организация произвела действия, которые сказались на ее финансовом положении, заем при этом так и не был получен, и эта информация, по мнению организации-заемщика, важна для пользователей официальной отчетности.

Обобщенная информация об обязательствах по кредитам и займам формируется на [счетах 66](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.66)«Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и [67](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.67)«Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Аналитический учет обязательств организуют по видам, заимодавцам, заключенным договорам, типам валютных операций и т.д. ([Инструкция](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.2000) по применению Плана счетов, [п. 8](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12024242.8) ПБУ 15/01). Кроме того, в аналитическом учете должна отражаться информация по видам заемных обязательств в зависимости от целей их получения (на приобретение товарно-материальных ценностей, строительство основных средств и т.п.). Аналитические данные используются, прежде всего, для контроля за правильным размещением заемных средств, своевременным возвратом долгов и соблюдением требований валютного законодательства.

Согласно [п. 5](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12024242.5) и [6](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12024242.6) ПБУ 15/01 в бухгалтерском учете задолженность организации заемщика заимодавцу по полученным займам и кредитам подразделяется на краткосрочную и долгосрочную.

Задолженность считается краткосрочной, если срок ее погашения не превышает 12 месяцев, долгосрочной - срок погашения которой по условиям договора превышает 12 месяцев.

Перевод долгосрочной задолженности вкраткосрочную или ее учет в составе долгосрочной зависит от волеизъявления самой организации, которая может:

1) осуществлять перевод долгосрочной задолженности в краткосрочную в момент, когда по условиям договора займа и (или) кредита до возврата основной суммы долга остается не более 365 дней;

2) не осуществлять перевод, и учитывать заемные средства, срок погашения которых по договору займа или кредита превышает 12 месяцев, до истечения указанного срока в составе долгосрочной задолженности.

Способ отражения долгосрочной задолженности устанавливается в учетной политике организации и применяется ко всем заемным средствам.

Для бухгалтера более удобным является второй способ учета - в составе долгосрочной задолженности независимо от времени, остающегося до их возврата, так как он хорошо владеет информацией об очередности погашения займов (кредитов), а лишние проводки, связанные с переводом задолженности, ему не нужны.

С точки зрения акционеров (учредителей) организации, более предпочтителен способ учета кредиторской задолженности в зависимости от остающегося по договору кредита (займа) срока возврата (первый способ), наглядно демонстрирующий в бухгалтерской отчетности, какие средства для расчета с кредиторами понадобятся организации в ближайшем будущем.

Штрафы, пени и неустойки, предусмотренные договором займа, принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, признанных организацией (или присужденных судом), в составе прочих расходов ([п. 12](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12015838.12) и [14.2](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12015838.142) ПБУ 10/99 «Расходы организации»).

В [ст. 811](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.8111) ГК РФ сказано, что при невозвращении суммы займа (тела) в срок, уплачиваются проценты, предусмотренные [п. 1 ст. 395](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.3951) ГК РФ независимо от процентов по [ст. 809](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.809) ГК РФ, которые являются платой за пользование деньгами.

Проценты, предусмотренные [п. 1 ст. 811](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.8111) ГК РФ, являются мерой гражданско-правовой ответственности. Указанные проценты, взыскиваемые в связи с просрочкой возврата суммы займа, начисляются на эту сумму без учета начисленных на день возврата процентов за пользование заемными средствами, если в обязательных для сторон правилах либо в договоре нет прямой оговорки об ином порядке начисления процентов.

На сумму несвоевременно уплаченных процентов за пользование заемными средствами, когда они подлежат уплате до срока возврата основной суммы займа, проценты на основании [п. 1 ст. 811](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.8111) ГК РФ не начисляются, если иное прямо не предусмотрено законом или договором. То есть проценты по [ст. 395](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.395) ГК РФ начисляются на основную сумму займа, проценты на проценты не начисляются.

В целях исчисления налога на прибыль кредиты и займы признаются долговыми обязательствами ([п. 1 ст. 269](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10800200.26901) НК РФ). Полученные денежные средства по договору займа не увеличивают налогооблагаемый доход заемщика ([пп. 10 п. 1 ст. 251](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10800200.2510110) НК РФ).

Штрафные санкции, признанные должником, либо подлежащие уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, отражаются в составе внереализационных расходов ([подп. 13 п. 1 ст. 265](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10800200.265114) НК РФ).

**3.3 Расходы по привлечению и обслуживанию кредитов и займов**

К затратам, связанным с получением и использованием займов и кредитов, относятся ([п. 11](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12024242.11) ПБУ 15/01):

- проценты, причитающиеся к уплате по полученным займам и кредитам;

- проценты, дисконт по причитающимся к оплате векселям и облигациям;

- дополнительные затраты, связанные с получением займов и кредитов, выпуском и размещением заемных обязательств;

- курсовые разницы, относящиеся на причитающиеся к уплате проценты по займам и кредитам, полученным и выраженным в иностранной валюте или условных единицах.

Курсовые разницы по основной сумме займа или кредита к затратам по займам не относятся. Они по общему правилу ([п. 13](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12051641.1013) ПБУ 3/2006) такая курсовая разница зачисляется на прочие доходы и расходы.

Бухгалтерский учет расходов, связанным с получением и использованием заемных средств, определяют цели, на которые привлекаются заемные средства. По общему правилу ([п. 12](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12024242.12) ПБУ 15/01) затраты по полученным кредитам и займам должны учитываться как расходы в том периоде, в котором они произведены. Исключение составляют затраты в той части, которая подлежит включению в стоимость инвестиционного актива.

К дополнительным затратам, связанные с получением займов и кредитов, относятся ([п. 19](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12024242.19) ПБУ 15/01) расходы на:

- оказание заемщику услуг юридического и консультационного характера;

- осуществление копировально-множительных работ;

- оплата налогов и сборов в соответствии с действующим законодательством;

- проведение экспертиз;

- потребление услуг связи;

- другие затраты, непосредственно связанные с получением кредитов и займов и размещением заемных обязательств.

Все дополнительные затраты, непосредственно связанные с получением займов (кредитов) и размещением заемных обязательств, относят к прочим расходам в том отчетном периоде, в котором они были произведены ([п. 20](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12024242.20) ПБУ 15/01).

Если дополнительные затраты имеют значительный размер (например, при эмиссии выпуска облигаций) и их одномоментное включение в текущие расходы приведет к существенному ухудшению финансового положения организации-эмитента (заемщика), то последний вправе предварительно учесть указанные затраты в составе дебиторской задолженности по [счету 76](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.76)«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» на отдельном субсчете.

В последующем заемщик равномерно в течение срока погашения соответствующих заемных обязательств списывает «отложенные» дополнительные затраты на прочие расходы (Дебет [91-2](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.9102)- Кредит [76](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.76)).

Дополнительные расходы, связанные с получением займа (оплата юридических, консультационных и др. услуг), могут быть учтены в качестве прочих расходов единовременно в момент возникновения при методе начисления ([пп. 14](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10800200.264114), [15 п. 1 ст. 264](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10800200.264115) НК РФ).

Помимо затрат по процентам зачастую возникают иные расходы, связанные с оплатой услуг банков. К ним, в частности, относятся плата за открытие кредитной линии, расходы на оценку предмета залога и другие расходы, направленные на получение кредита.

Задолженность по кредитам и займов должна быть отражена в бухгалтерском учете с учетом всех процентов, начисленных к отчетной дате. Это установлено [п. 73](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12012848.1400) Положения № 34н, [п. 14](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12024242.14) ПБУ 15/01.

В соответствии с [Планом счетов](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.1000) и [п. 18](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12024242.18) ПБУ 15/01 начисленные суммы процентов за пользование предоставленными кредитами и займами отражаются по кредиту[счетов 66](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.66) и [67](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.67) в корреспонденции с дебетом [счета 91](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.91)«Прочие доходы и расходы». Суммы начисленных процентов учитываются обособленно.

Оплата начисленных процентов по полученным кредитам и займам согласно [п. 10](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12024242.10)ПБУ 15/01 отражается как уменьшение кредиторской задолженности.

Начислять их следует ежемесячно, равномерно, даже если договором предусмотрена их уплата в конце срока вместе с основной суммой долга ([п. 18](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12024242.18) ПБУ 15/01).

В настоящее время методика расчета процентов по кредитам банков и вкладам регулируется [Положением](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12012434.0) о порядке начисления процентов по операциям, связанным с привлечением и размещением денежных средств банками, и отражения указанных операций по счетам бухгалтерского учета, утвержденным Банком России 26.06.1998 № 39-П.

Начисление процентов может осуществляться одним из способов в соответствии с условиями договора ([п. 3.9](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12012434.339) Положения № 39-П):

- по формуле простых процентов,

- по формуле сложных процентов,

По любой из этих формул процентная ставка может быть фиксированной или плавающей.

Фиксированная процентная ставка - это постоянная процентная ставка, устанавливаемая на определенный срок и не зависящая от рыночной конъюнктуры.

Плавающая процентная ставка - это процентная ставка по кредитам, размер которой периодически пересматривается через согласованные промежутки времени (процентные периоды). При использовании плавающей ставки процентный риск несет заемщик. Обычно плавающие процентные ставки применяются в условиях высоких темпов инфляции, быстрого роста и резких колебаний уровня ссудного процента, а также на международном облигационном рынке.

Если в договоре не указан способ начисления процентов, то он осуществляется по формуле простых процентов с использованием фиксированной процентной ставки. Это

Формула простых процентов выглядит следующим образом:

S = Р\* (1 + I \* t/K), (2)

где:I - годовая процентная ставка;

t - количество дней начисления процентов по привлеченным (размещенным) денежным средствам;

К - количество дней в календарном году (365 или 366);

Р - первоначальная сумма полученных денежных средств;

S - сумма денежных средств, причитающихся к возврату, равная первоначальной сумме привлеченных (размещенных) денежных средств плюс начисленные процент.

**Пример 1**

Организация взяла в банке долгосрочный кредит на сумму 2 000 000 руб. под 15% процентов годовых. Проценты начисляются по формуле простых процентов и уплачиваются ежемесячно.

Сумма причитающихся к уплате процентов за месяц, продолжительность которого составляет 30 дней:

Р\* I \* t/K = 24, 66 руб. = 2 000 \* 0,15 \* 30/365.

Задолженность по кредиту на конец месяца, если проценты не уплачены, будет составлять 2024,66 руб. = 2 000 \* (1+ 0,15 \* 30 /365).

В случае если организация использует средства полученных займов и кредитов для осуществления предварительной оплаты материально-производственных запасов, других ценностей, работ, услуг, а также выдачи авансов в счет их оплаты, расходы по обслуживанию указанных займов и кредитов относятся организацией-заемщиком на увеличение дебиторской задолженности ([п. 15](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12024242.15) ПБУ 15/01).

После оприходования ТМЦ (выполнения работ, оказания услуг) начисленные в общем порядке проценты и иные расходы по обслуживанию данного займа (кредита) относятся прочими расходы организации-заемщика.

**Пример 2**

Торговая организация 1 февраля получила банковский кредит в сумме 118 000 руб. на приобретение товаров. Кредит выдан сроком на три месяца. Согласно договору организация ежемесячно уплачивает банку проценты за кредит, исходя из ставки 20% годовых. В том же месяце организация из полученных заемных средств перечислила поставщику аванс в сумме 118 000 руб. за поставку товаров. Товары на сумму 118 000 руб. (в т.ч. НДС - 18 000 руб.) были получены 1 апреля. Кредит полностью возвращен 30 апреля.

В бухгалтерском учете указанные операции организация должна отразить записями:

Дебет [51](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.51)- Кредит [66](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.66)«Расчеты по кредиту» - 118 000 руб. - получен кредит;

Дебет [76](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.76) ([60](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.60)) субсчет «Авансы выданные» - Кредит [51](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.51)- 118 000 руб. - денежные средства под предстоящую поставку товаров перечислены поставщику.

Сумма процентов, подлежащих ежемесячной уплате банку, определится следующим образом:

в феврале:

118000 руб. \* 20% : 365 дн. \* 28 дн. = 1 810,41 руб.;

в марте:

118000 руб. \* 20% : 365 дн. \* 31 дн. = 2 004,38 руб.;

в апреле:

118000 руб. \* 20% : 365 дн. \* 29 дн. = 1 875,07 руб.

Начисленные к уплате проценты организация должна будет отразить проводками:

Дебет [76](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.76) ([60](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.60)) - Кредит [66](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.66) субсчет «Расчеты по процентам, причитающимся кредиторам по полученным от них кредитам»

- 3 814,79 руб. (1 810,41 + 2 004,38) - начислены проценты к уплате за период с момента получения кредита до момента получения ТМЦ (в части, относящейся к сумме перечисленного аванса);

Дебет [66](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.66)«Расчеты по процентам, причитающимся кредиторам по полученным от них кредитам» - Кредит [51](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.51)

- 3 814,79 руб. - перечислены проценты банку за февраль-март;

Дебет [41](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.41)- Кредит [60](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.60)- 100 000 руб. - оприходованы товары;

Дебет [19](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.19)- Кредит [60](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.60)- 18000 руб. - отражен НДС;

Дебет [60](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.60)- Кредит [76](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.76) субсчет «Авансы выданные» - 118 000 руб. - зачтен ранее выданный аванс в счет погашения задолженности поставщику;

Дебет [41](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.41)- Кредит [76](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.76) ([60](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.60))

- 3 814,79 руб. - отнесены на увеличение стоимости товаров расходы по уплате процентов, начисленные за период с момента получения кредита до момента получения товаров;

Дебет [91](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.9102) субсчет «Прочие расходы» - Кредит [66](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.66)«Расчеты по процентам, причитающимся кредиторам по полученным от них кредитам»

- 1 875,07 руб.- отражены в составе прочих расходов проценты, начисленные к уплате за период с момента получения товаров до момента погашения кредита;

Дебет [66](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.66)«Расчеты по процентам, причитающимся кредиторам по полученным от них кредитам» - Кредит [51](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.51)- 1 875,07 руб.- перечислена банку сумма процентов за апрель;

Дебет [66](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.66)«Расчеты по кредиту» - Кредит [51](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.51)- 118 000 руб. - погашен кредит.

Для целей исчисления налога на прибыль организация должна будет учитывать затраты на уплату процентов по кредиту в составе внереализационных расходов в соответствии с положениями [главы 25](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10800200.20025) НК РФ.

**3.4 Возврат кредитов и займов**

Возврат займов и кредитов производится в сроки, установленные договором.

Досрочный возврат предусмотрен только для беспроцентных денежных займов. Если заем привлекался на платной основе, то досрочно его можно вернуть только с согласия кредитора ([п. 2 ст. 810](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.8102) ГК РФ), поскольку последний лишается в этом случае части своего дохода (процентов). Это правило действует и в отношении кредитов.

Если в договоре займа срок возврата денежных средств не оговорен (либо определяется моментом востребования), то сумму займа надо вернуть в 30-дневный срок со дня предъявления займодавцем требования об этом, если иное не предусмотрено договором ([п. 1 ст. 810](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.8101) ГК РФ).

Обязанности организации по возврату займа или кредита считаются выполненными при зачислении денежных средств на банковский счет кредитора, если иное не предусмотрено договором ([п. 3 ст. 810](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.81003) и [п. 2 ст. 819](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.8192) ГК РФ).

Иные способы прекращения обязательств перечислены в [гл. 26](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.1026) ГК РФ «Прекращение обязательств» (Приложение Д).

Когда условиями договора предусмотрено погашение займа или кредита по частям, просрочка возврата очередной их части дает кредитору право требовать досрочного возврата всей оставшейся суммы долга и процентов ([п. 2 ст. 811](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F10064072.8112) ГК РФ).

В этой связи правилами бухгалтерского учета предусмотрено срочную задолженность учитывать обособленно от просроченной.

Срочная задолженность - это задолженность, срок погашения которой по условиям договора не наступил или продлен (пролонгирован) в установленном порядке, а просроченной - с истекшим согласно условиям договора сроком погашения.

Просроченная задолженность подлежит обособленному отражению в составе кредитных обязательств на отдельных субсчетах к [счетам 66](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.66) и [67](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.67) ([п. 5](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12024242.5) и [6](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12024242.6) ПБУ 15/01 и [План счетов](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.1000)). Организация-заемщик на следующий день после истечения установленного договором срока возврата суммы долга, если такой возврат не был осуществлен или договор не продлен, в обязательном порядке обязана обеспечить перевод срочной задолженности в просроченную:

Дебет [66](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.66) ([67](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.67)), субсчет «Расчеты по срочным кредитам и займам» - Кредит [66](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.66) ([67](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.67)), субсчет «Расчеты по просроченным кредитам и займам»

- невозвращенный к установленному сроку заем (кредит) либо его часть переведен в состав просроченных долговых обязательств.

4 УЧЕТ СОБСТВЕННОГО КАПИТАЛА

**4.1 Учет уставного капитала и собственных акций (долей)**

Источники формирования имущества предприятия - собственные средства (собственный капитал) и заемные средства (заемный капитал). К собственному капиталу относятся уставный капитал, добавочный капитал, резервный капитал и нераспределенная прибыль.

Уставный капитал- это совокупность в денежном выражении вкладов (долей, акций по номинальной стоимости) учредителей (участников) в имущество организации при ее создании для обеспечения деятельности в размерах, определенных учредительными документами.

Складочный капитал представляет собой совокупность вкладов участников полного товарищества или товарищества на вере, внесенных в товарищество для осуществления его хозяйственной деятельности.

В государственных и муниципальных унитарных организациях вместо уставного и складочного капитала формируется уставный фонд - совокупность выделенных организации государством или муниципальными органами основных и оборотных средств.

Паевой фонд - совокупность паевых взносов членов производственного кооператива для совместного ведения предпринимательской деятельности, а также стоимость имущества, приобретенного и созданного в процессе деятельности.

Учет уставного и складочного капиталов, уставного и паевого фондов осуществляется на пассивном [счете 80](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.80)«Уставный капитал». Сальдо этого счета должно соответствовать размеру уставного капитала (фонда), зафиксированного в учредительных документах организации.

В бухгалтерском балансе уставный капитал отражается по [строке1310](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12032060.1131). Эта сумма должна соответствовать размеру уставного капитала, который зафиксирован в учредительных документах. Уменьшение или увеличение уставного капитала отражается в балансе после внесения изменений в учредительные документы.

Уставный капитал акционерного общества (ЗАО или ООО) представляет собой сумму номинальной стоимости акций этого общества, которые распределяются между акционерами. Минимальный размер уставного капитала вновь учреждаемого ЗАО должен составлять 10000 руб., а ОАО - 100000 руб.

Уставный капитал ООО представляет собой сумму номинальной стоимости долей, которые распределяются между участниками общества. Минимальный размер - 10000 руб.

Уставный капитал ООО, ОАО, ЗАО к моменту регистрации общества должен быть оплачен более чем на 50%. Оставшуюся часть уставного капитала необходимо внести в течение года с момента регистрации общества. Учредители акционерного общества могут самостоятельно определять форму оплаты акций: деньгами, ценными бумагами, имущественными правами, которые имеют денежную оценку, и др.

Денежную оценку имущественных вкладов необходимо проводить по взаимному соглашению учредителей. Данное соглашение отражают в учредительных документах. При номинальной стоимости акций более 20 000 руб., которые оплачиваются имуществом, необходимо привлечение для оценки независимого оценщика.

После государственной регистрации организации, созданной на средства учредителей, уставный капитал в сумме, предусмотренной учредительными документами, отражается по кредиту [счета 80](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.80)«Уставный капитал» в корреспонденции со [счетом 75](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.75)«Расчеты с учредителями».

Фактическое поступление вкладов учредителей проводится по кредиту [счета 75](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.75) в дебет таких счетов, как:

1) [счет 08](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.108)«Вложения во внеоборотные активы» - на стоимость внесенных в счет вкладов зданий, сооружений, машин и оборудования и другого имущества, относящегося к основным средствам (Д08 – К75-1);

2) [счет 08](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.108)«Вложения во внеоборотные активы» - на стоимость внесенных в счет вкладов нематериальных активов, т.е. прав, возникающих из авторских и иных договоров, на проведение науки, на программы для ЭВМ, базы данных, из патентов на изобретения и др. (Д08 – К75-1);

Поступившие основные средства и нематериальные активы списывают со [счета 08](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.108) на [счета 01](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.101)«Основные средства» и [04](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.104)«Нематериальные активы»:

Д01 – К08; Д04 – К08;

3) [счета 10](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.10)«Материалы», [11](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.11)«Животные на выращивании и откорме» и другие - на стоимость внесенных в счет вкладов сырья, материалов и других материальных ценностей, относящихся к оборотным средствам;

4) [счета 50](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.50)«Касса», [51](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.51)«Расчетные счета», [52](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.52)«Валютные счета» - на сумму денежных средств в отечественной и иностранной валюте, внесенных участниками (Д50, 51, 52 - К75-1);

4) других счетов - на стоимость внесенного в счет вкладов иного имущества.

Материальные ценности и нематериальные активы, которые вносятся в счет вкладов в уставный капитал, необходимо оценивать по согласованной между учредителями стоимости, которая ориентирована на рыночные цены. Ценные бумаги и другие финансовые активы также оценивают по согласованной стоимости. Валюту и валютные ценности оценивают по официальному [курсу](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F7917.0) ЦБ РФ, действующему на момент взноса указанных ценностей.

Изменение суммы уставного капитала организации может быть осуществлено только по решению учредителей и только после внесения соответствующих изменений в устав организации и другие учредительные документы. При уменьшении уставного капитала дебетуют [счет 80](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.80)«Уставный капитал» и кредитуют счета тех объектов учета, на которые списывается соответствующая часть уставного капитала:

1) [счет 75](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.75)-1«Расчеты с учредителями» - на сумму вкладов, возвращенных учредителям;

2) [счет 81](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.81)«Собственные акции (доли)» - на номинальную стоимость аннулированных акций;

3) другие счета.

При увеличении уставного капитала кредитуют [счет 80](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.80)«Уставный капитал» и дебетуют счета учета источников увеличения уставного капитала:

1) [счет 83](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.83)«Добавочный капитал» - на сумму добавочного капитала, направляемого на увеличение уставного капитала;

2) [счет 84](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.84)«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - на сумму нераспределенной прибыли, направляемой на увеличение уставного капитала;

3) [счет 75](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.75)«Расчеты с учредителями»» - на сумму выпуска дополнительных акций;

4) другие счета источников увеличения уставного капитала.

Аналитический учет по [счету 80](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.80)«Уставный капитал» должен обеспечить информацию по учредителям организации, стадиям формирования капитала и видам акций. Аналитический учет ведется по типам размещенных акций с учетом рек визитов каждого выпуска:

1) государственного регистрационного номера;

2) номинальной стоимости;

3) количества акций;

4) общей суммы выпуска по номинальной стоимости.

Основаниями для аналитического и синтетического учета по [счету 80](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.80)«Уставный капитал» являются учредительные документы, изменения и дополнения к ним, отчеты о выпусках акций.

Акционерные общества могут выкупать акции у акционеров с целью их последующей перепродажи или перераспределения между работниками. Выкупленные акции учитываются на [счете 81](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.81)«Собственные акции (доли)».

Стоимость выкупленных акций отражается по дебету [счета 81](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.81) и кредиту счетов, на которых учитываются денежные средства.

Выкупленные обществом собственные акции необходимо отражать в сумме фактических затрат на их приобретение независимо от номинальной стоимости. Такую операцию отражают следующей записью:

Дебет [счета 81](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.81)«Собственные акции (доли)» - Кредит [счета 50](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.50)«Касса» ([51](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.51)«Расчетные счета») - выкуплены у акционеров собственные акции.

**4.2 Учет резервного и добавочного капитала**

Резервный капитал в соответствии с действующим законодательством в обязательном порядке создают акционерные общества и совместные организации.

Средства резервного капитала акционерного общества предназначены для покрытия его убытков, а также погашения облигаций общества и выкупа акций общества в случае отсутствия иных средств. Резервный капитал не может быть использован для других целей. Размер резервного капитала определяется уставом организации. На совместных предприятиях он не может быть менее 25% от уставного капитала, а в акционерных обществах - менее 15%. Отчисления в резервный капитал акционерных обществ и совместных предприятий в пределах указанных ограничений (соответственно 15 и 25% уставного капитала) производятся за счет уменьшения налогооблагаемой прибыли. Сумма отчислений в резервный капитал не должна превышать 50% налогооблагаемой прибыли организации.

Для получения информации о наличии и движении резервного капитала используют пассивный [счет 82](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.82)«Резервный капитал». Отчисления в резервный капитал отражаются по кредиту [счета 82](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.82)«Резервный капитал» и дебету [счета 84](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.84)«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

**Пример 1**

По результатам деятельности ООО «Мир» было установлено, что прибыль после налогообложения за 2015 г. составила 700 000 руб. Согласно уставу организация должна производить отчисления в резервный фонд в размере 10%.

Бухгалтер отразил создание резервного фонда в 2015г. следующей записью:

Дебет [счета 84](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.84)«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - Кредит [счета 82](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.82)«Резервный капитал» - 70000 руб. (700000 руб. \* 10%).

Так как у ООО «Мир» до 2015 г. не было нераспределенной прибыли, бухгалтер должен в балансе по [строке](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12032060.1232) «Резервный капитал» отразить сумму 70000 руб.

Использование резервного капитала отражается по дебету [счета 82](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.82)«Резервный капитал» и кредиту счетов - потребителей резервного капитала:

1) [счета 84](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.84) «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - на суммы, направляемые на покрытие убытка за отчетный год;

2) [счета 66](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.66) «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» - на погашение облигаций акционерного общества.

Организации, создающие резервный капитал по своему усмотрению, могут его использовать на различные цели:

- покрытие убытков от хозяйственной деятельности;

- выплату доходов по облигациям и дивидендов по акциям в случае отсутствия прибыли (кредитуют [счета 70](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.70) «Расчеты с персоналом по оплате труда» и [75](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.75)«Расчеты с учредителями»);

- увеличение уставного капитала (кредитуют [счет 80](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.80) «Уставный капитал»);

- покрытие различных непредвиденных расходов (кредитуют счета расходов).

При журнально-ордерной форме учета синтетический, а также аналитический учет резервного капитала осуществляется в журнале-ордере № 12. В данном учетном регистре на основании данных из других учетных регистров и документов первичного учета отражают операции по образованию резервного капитала.

На оборотной стороне журнала-ордера приведены аналитические данные по направлениям использования капитала и о его остатках на начало и конец месяца. Эти данные используют для отчета о движении капитала.

В обществах с ограниченной ответственностью резервный капитал может быть направлен на любые цели, а в акционерных обществах - только на покрытие убытков организации, а также на выкуп собственных акций или погашение облигаций в случае, если иных средств для этого недостаточно.

Использование акционерным обществом резервного фонда на погашение собственных облигаций отражается следующими проводками:

1) Дебет [счета 66](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.66)«Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» ([счета 67](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.67)«Расчеты по долгосрочным кредитам и займам») субсчет «Облигации» - Кредит[счета 51](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.51)«Расчетные счета» - перечислены денежные средства для выкупа собственных облигаций;

2) Дебет [счета 82](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.82)«Резервный капитал» - Кредит [счета 66](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.66)«Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»([счета 67](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.67) «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам») субсчет «Облигации» - погашены облигации акционерного общества за счет резервного капитала.

Использование средств обязательного резервного фонда на выкуп собственных акций отражается следующими проводками:

1) Дебет [счета 81](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.81)«Собственные акции (доли)» - Кредит [счета 75](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.75)«Расчеты с учредителями» - учтены выкупленные акции по номинальной стоимости;

2) Дебет [счета 82](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.82)«Резервный капитал» - Кредит [счета 75](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.75) «Расчеты с учредителями» - списано превышение выкупной стоимости акций над их номинальной стоимостью;

3) Дебет [счета 75](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.75) «Расчеты с учредителями» - Кредит [счета 51](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.51)«Расчетные счета» - произведена оплата акций по цене выкупа;

4) Дебет [счета 80](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.80)«Уставный капитал» субсчет «Оплаченный капитал» -Кредит [счета 80](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.80) «Уставный капитал» субсчет «Изъятый капитал» - погашены выкупленные акции АО.

Добавочный капитал, в отличие от уставного капитала, не разделяется на доли, внесенные конкретными участниками. Он показывает общую долю всех участников. Добавочный капитал складывается из:

1) эмиссионного дохода, возникающего при реализации акций по цене, которая превышает их номинальную стоимость;

2) прироста стоимости имущества при переоценке;

3) курсовых разниц, образовавшихся при внесении учредителями вкладов в уставный капитал организации. Добавочный капитал учитывается на пассивном[счете 83](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.83)«Добавочный капитал». К этому счету открываются субсчета:

1) «Прирост стоимости имущества по переоценке»;

2) «Эмиссионный доход»;

3) «Курсовые разницы» и др.

При переоценке имущества его стоимость может увеличиваться или уменьшаться.

Увеличение стоимости основных средств при переоценке внеоборотных активов отражается по дебету [счетов 01](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.101)«Основные средства» и кредиту [счета 83](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.83)«Добавочный капитал».

Уменьшение стоимости основных средств при их переоценке, осуществляемой за счет добавочного капитала, отражается по дебету [счета 83](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.83)«Добавочный капитал» и кредиту счетов по учету имущества ([01](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.101)).

**Пример 2**

ООО «Аврора» имеет на балансе холодильник. Первоначальная стоимость холодильника - 25 000 руб. Сумма начисленной амортизации - 12 500 руб. По состоянию на 1 января 2014 г. холодильник был переоценен с коэффициентом 2 (в соответствии с рыночными ценами). Бухгалтер отразил следующие проводки:

Дебет [счета 01](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.101)«Основные средства» - Кредит [счета 83](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.83)«Добавочный капитал» - 37 500 руб. (25 000 руб. \* 2 - 12 500 руб.) - увеличена стоимость холодильника в результате переоценки;

Дебет [счета 83](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.83)«Добавочный капитал» - Кредит [счета 02](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.102)«Амортизация основных средств» - 12 500 руб. (12 500 руб. \* 2 - 12 500 руб.);

Таким образом, добавочный капитал в результате переоценки увеличится на 25 000 руб. (37 500 руб. - 12 500 руб.).

Полученный организацией эмиссионный доход отражается по дебету счетов имущества ([счет 50](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.50)«Касса», [51](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.51)«Расчетные счета», [52](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.52)«Валютные счета» и др.) и кредиту [счета 83](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.83)«Добавочный капитал».

**Пример 3**

ООО «Лагуна» дополнительно выпустило акции на сумму 120000 руб. Выпуск состоял из 100 акций номиналом по 1200 руб.

Все акции были размещены среди учредителей по цене 1450 руб. Таким образом, в оплату резервного капитала поступило 145 000 руб. (100 шт. \* 1450 руб.).

Бухгалтер отразил данный факт следующими проводками:

Дебет [счета 75](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.7501)«Расчеты с учредителями» субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» - Кредит [счета 80](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.80)«Уставный капитал» - 120 000 руб. - учтена задолженность учредителей по оплате акций;

Дебет [счета 51](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.51)«Расчетные счета» - Кредит [счета 75](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.7501)«Расчеты с учредителями» субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» - 145 000 руб. - оплачены акции по цене выше номинала;

Дебет [счета 75](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.7501)«Расчеты с учредителями» субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» - Кредит [счета 83](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.83)«Добавочный капитал» - 25000 руб. (145 000 руб. - 120 000 руб.) - отражен эмиссионный доход.

В бухгалтерском балансе бухгалтер должен отразить по [строке](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12032060.420)«Добавочный капитал» 25 000 руб.

Средства добавочного капитала могут быть направлены на:

1) увеличение уставного капитала:

Дебет [счета 83](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.83)«Добавочный капитал» - Кредит [счета 80](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.80)«Уставный капитал»;

2) погашение снижение стоимости внеоборотных активов, выявившихся по результатам переоценки:

Дебет [счета 83](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.83)«Добавочный капитал» - Кредит счетов по учету внеоборотных активов;

3) распределение между учредителями организации:

Дебет [счета 83](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.83)«Добавочный капитал» - Кредит [счета 75](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.75)«Расчеты с учредителями».

Аналитический учет по [счету 83](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.83)«Добавочный капитал» организуется таким образом, чтобы обеспечить получение информации по источникам образования и направлениям использования средств.

**4.3 Учет нераспределенной прибыли или непокрытого убытка**

Информацию о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка организации необходимо отражать на [счете 84](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.84)«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Это активно-пассивный счет.

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

Нераспределенная прибыль отражается по кредиту [счета 84](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.84) «Нераспределенная прибыль». Распределение прибыли осуществляется на основании решения общего собрания акционеров в акционерном обществе, собрания участников в обществе с ограниченной ответственностью или другого компетентного органа.

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

Прибыль прошлых лет учитывается по кредиту [счета 84](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.84). В течение года проводок по дебету [84 счета](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.84) не должно быть, за исключением проводок, которые связаны с распределением прибыли по решению акционеров или участников организации.

Сумму чистой прибыли отчетного года необходимо списывать заключительными оборотами декабря в кредит [счета 84](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.84) «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» со [счета 99](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.99) «Прибыли и убытки» ([счет 99](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.99) дебетуется).

На суммы начисленных доходов учредителям дебетуют [счет 84](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.84)«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредитуют [счета 70](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.70)«Расчеты с персоналом по оплате труда» (работникам организации) и[75](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.75)«Расчеты с учредителями» (сторонним участникам).

Отчисления в резервный капитал отражают по дебету [счета 84](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.84) и кредиту [счета 82](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.82)«Резервный капитал». Направление чистой прибыли на покрытие убытка предыдущего года отражают по дебету и кредиту [счета 84](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.84).

Сумма чистого убытка отчетного года списывается заключительными оборотами декабря в дебет [счета 84](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.84) «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» с кредита [счета 99](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.99) «Прибыли и убытки».

Убыток образуется в результате:

1) убытка от финансово-хозяйственной деятельности и внереализационных операций;

2) расходов за счет чистой прибыли, сумма которых превысила прибыль, полученную организацией в текущем году. Сумма убытка прошлых лет и отчетного года отражается в бухгалтерском балансе в круглых скобках.

Убыток может покрываться за счет:

1) резервного капитала;

2) добавочного капитала;

3) целевых взносов учредителей.

Покрытие убытка за отчетный период отражается следующими проводками:

Дебет [счета 82](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.82)«Резервный капитал» - Кредит [счета 84](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.84)«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - погашен убыток отчетного года за счет средств резервного фонда;

Дебет [счета 82](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.82) «Резервный капитал» - Кредит [счета 84](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.84)«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - погашен убыток отчетного года за счет добавочного капитала;

Дебет [счета 75](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.75)«Расчеты с учредителями» - Кредит [счета 84](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.84)«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - погашен убыток отчетного года за счет средств учредителей.

В акционерных обществах должен создаваться резервный фонд.

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

**Пример 4**

На 1 января 2014 г. в ООО «Престиж» числится резервный капитал на сумму 70000 руб. В 2013 г. по результатам своей деятельности организация получила убыток 25 000 руб. Собрание учредителей по утверждению годового отчета состоялось 10 апреля 2014 г., которое решило произвести покрытие убытка за счет средств резервного капитала.

Бухгалтер ООО «Престиж» оформил следующие записи.

При реформации баланса 31 декабря 2013 г.:

Дебет [счета 84](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.84)«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - Кредит [счета 99](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.99)«Прибыли и убытки» - 25 000 руб. - отражен непокрытый убыток за 2011 г.

10 апреля 2014 г.:

Дебет [счета 82](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.82)«Резервный капитал» - Кредит [счета 84](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.84)«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - 25 000 руб. - погашен убыток 2013 г. за счет средств резервного капитала.

Добавочный капитал предприятия формируется за счет прироста стоимости имущества от переоценки и эмиссионного дохода. Добавочный капитал учитывается по кредиту [счета 83](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.83)«Добавочный капитал».

Суммы, отнесенные в кредит [счета 83](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.83), не списываются. Однако на покрытие убытка организация может направить часть добавочного капитала, за исключением той суммы, которая образовалась в результате прироста стоимости имущества при переоценке.

**Пример 5**

ООО «Империя» имеет добавочный капитал в сумме 185000 руб., который был сформирован за счет размещения акций общества по цене выше их номинала.

По итогам деятельности за 2013 г. ООО «Империя» получило убыток 210000 руб., сумма этого убытка отражена на [счете 84](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.84) в 2013 г.

Для погашения убытка в 2014 г. было решено направить средства добавочного капитала.

Бухгалтер сделал следующие записи:

Дебет [счета 83](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.83)«Добавочный капитал» субсчет «Эмиссионный доход» - Кредит[счета 84](https://infourok.ru/go.html?href=garantF1%3A%2F%2F12021087.84) «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - 185 000 руб. - направлен эмиссионный доход на покрытие убытка 2013 г.

Сумма непокрытого убытка: 210 000 руб. - 185 000 руб. = 25 000 руб.

В бухгалтерском балансе за 2013 г. бухгалтер должен в круглых скобках отразить сумму 25 000 руб.

**4. УЧЁТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ**

Итоговый результат деятельности организации за определенный период называют финансовым результатом. Положительным финансовым результатом является прибыль, отрицательным - убытком. Финансовый результат отражает все стороны деятельности организации и определяется как разница между всеми видами доходов и расходов.

Прибыль является важнейшим экономическим показателем финансово-хозяйственной деятельности организации, характеризующим эффективность её работы. Прибыль - это основной источник формирования имущества предприятия, а также фондов и резервов. При АФХД, предоставлении кредитов и займов, заключении крупных сделок, в первую очередь, обращают внимание именно на этот показатель баланса. На предприятии за счет прибыли осуществляется производственное и социальное развитие, капитальные вложения, инновации.

Однако финансовым результатом может быть и убыток, который получается из-за неоправданно высоких затрат на производство и реализацию продукции, срыва сбыта продукции, нарушения договоров, неэффективного менеджмента, стихийных бедствий и других непредвиденных ситуаций.

**4.1 Классификация доходов и расходов организации**

**Классификация доходов указана в ПБУ 9/99 «Доходы организации»**

**Доходы организации**

доходы от обычных операционные внереализационные чрезвычайные

видов деятельности доходы доходы доходы

**К90 К 91 К91 К99**

1. Доходы от обычных видов деятельности - это выручка от реализации продукции

(работ, услуг) в соответствии с уставной (основой) деятельностью организации.

1. Операционные доходы - это доходы от продажи и выбытия прочего имущества:

основных средств, нематериальных активов, материалов, полуфабрикатов, запчастей

и прочих активов.

1. Внереализационные доходы:
   * + Доходы от сдачи имущества в аренду
     + Положительные курсовые разницы
     + Доходы от участия в деятельности других организаций (по вкладам в УК)
     + Дивиденды по акциям
     + Штрафы, пени, неустойки полученные
     + Стоимость безвозмездно полученных активов
     + Прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году
     + Сумма дооценки активов
     + Невостребованная или просроченная кредиторская задолженность
     + Невостребованная депонированная заработная плата по истечении срока

исковой давности (3 года).

1. Чрезвычайные доходы – поступление денежных средств, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств и стихийных бедствий (страховка, компенсации, субсидии, материальная помощь).

**Классификация расходов указана в ПБУ 10/99 «Расходы организации**»

**Расходы организации**

расходы по обычным операционные внереализационные чрезвычайные

видам деятельности расходы расходы расходы

**Д90 Д91 Д91 Д99**

1. Расходы по обычным видам деятельности - все затраты на производство и реализацию продукции работ, услуг, т.е. полная фактическая себестоимость (материальные затраты, оплата труда, страховые взносы, амортизация основных средств, прочие затраты).
2. Операционные расходы - это все расходы, связанные с продажей и выбытием прочего имущества и имущественных прав: затраты на демонтаж оборудования, заработная

плата, страховые взносы, стоимость материалов и инструментов, транспортировка и т.д.

1. Внереализационные расходы:

* Штрафы, пени, неустойки уплаченные
* Отрицательные курсовые разницы
* Убытки прошлых лет, признанные в отчетном году
* Сумма дебиторской задолженности, нереальная к взысканию
* Сумма уценки активов
* Затраты на аннулированные производственные заказы
* Некомпенсируемые убытки от хищений и порчи имущества при отсутствии виновных лиц.

**4.** Чрезвычайные расходы - это расходы, связанные с устранением последствий, аварий, пожаров и других чрезвычайных ситуаций (теракт).

Классификация доходов и расходов необходима для определения финансовых результатов деятельности организации.

**4.2 Формирование конечного финансового результата деятельности организации**

В течении месяца на счете 90 «Продажи» собираются доходы и расходы по обычным видам деятельности. На счете 91 «Прочие доходы и расходы» собираются операционные и внереализационные доходы и расходы. В конце каждого месяца при сопоставлении дебетовых и кредитовых оборотов на счетах 90 и 91 выявляются финансовые результаты, которые списываются на счет 99 «Прибыли и убытки».

Счета 90 и 91 имеют схожую характеристику – они пассивные, не балансовые, операционно-результатные, сальдо не имеют, по дебету отражаются расходы, по кредиту – доходы. Финансовый результат определяется как разница между Обк и Обд, т.е. доходы – расходы.

В конце отчетного периода субсчета счета 90 "Продажи" закрываются внутренними записями:

* дебет счета 90-1 "Выручка",
* кредит счета 90-9 "Прибыль/убыток от продаж",
* дебет счета 90-9 "Прибыль/убыток" от продаж",
* кредит счета 90-2 "Себестоимость продаж",
* кредит счета 90-3 "Налог на добавленную стоимость",
* кредит счета 26 "Общехозяйственные расходы".

Если в организации принято по учетной политике готовую продукцию учитывать по фактической себестоимости с включением в нее управленческих (общехозяйственных) расходов, то предварительно делается бухгалтерская проводка:

* дебет счета 90-2 "Себестоимость продаж",
* кредит счета 26 "Общехозяйственные расходы".

2. Таким образом, на субсчете 90-9 будет выявлен финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный период и после его окончания полученный результат путем сопоставления оборотов по счету 90 "Продажи" должен быть списан проводками:

* дебет счета 90-9 "Прибыль/убыток от продаж",
* кредит счета 99 "Прибыли и убытки",
* если будет отрицательный результат, т. е. доходы от обычных видов деятельности не перекроют расходов от этой деятельности, — проводкой:
* дебет счета 99 "Прибыли и убытки",
* кредит счета 90-9 "Прибыль/убыток от продаж".

Таким образом, синтетический счет 90 "Продажи" сальдо на отчетную дату не имеет.

3. По окончании отчетного периода предварительное сальдо по субсчетам 91-1 "Прочие доходы" и 91-2 "Прочие расходы" закрывается на субсчете 91-9 "Сальдо прочих доходов и расходов" следующими проводками:

* дебет счета 90-1 "Прочие доходы",
* кредит счета 91-9 "Сальдо доходов и расходов",
* дебет счета 91-9 "Сальдо доходов и расходов",
* кредит счета 91-2 "Прочие расходы".

В свою очередь сальдо по субсчету 91-9 списывается на счет   
99 "Прибыли и убытки" проводкой:

* дебет счета 91-9 "Сальдо доходов и расходов",
* кредит счета 99 "Прибыли и убытки".

Если результат будет отрицательным, т. е. прочие расходы превысят доходы, то делается проводка:

* дебет счета 99 "Прибыли и убытки",
* кредит счета 91-9 "Сальдо доходов и расходов".

Таким образом, синтетический счет 91 "Прочие доходы и расходы" сальдо на отчетную дату не имеет.

После перенесения на счет 99 прибыли или убытка от обычных видов деятельности, а также сальдо прочих доходов и расходов на этом счете подсчитывается предварительное сальдо. Если оно кредитовое, то это прибыль до налогообложения, а если дебетовое — убыток.

Полученная прибыль или убыток до [налогообложения](https://infourok.ru/go.html?href=http%3A%2F%2Fwww.grandars.ru%2Fstudent%2Fnalogi%2Fnalogovaya-sistema.html) уменьшается на сумму начисленного налога на прибыль по налоговой ставке, установленной законодательством РФ на этот отчетный период.

*Например,* налогооблагаемая прибыль 100000 руб., а налоговая ставка по этому налогу 20%, налог на прибыль 20000 руб. ((100000 \* 20%) и делается бухгалтерская запись:

* дебет счета 99 "Прибыли и убытки",
* кредит счета 68 "Расчеты по налогам и сборам.

В результате получается чистая прибыль, как разница между прибылью до налогообложения и налогом на прибыль: 100000 – 20000 = 80000 рублей.

**Типовые операции по счету 90 «Продажи»**

п/п

Содержание хозяйственных операций

Корр.счета

дебет

кредит

Реализованы услуги цехов основного, вспомогательного и обслуживающих производств

62

90/1

Списана себестоимость отгруженной готовой продукции

90/2

43

Отражена реализованная торговая наценка

90/2

42

Коммерческие расходы по окончании отчетного периода отнесены на себестоимость реализованной продукции.

90/2

44

Начислены налоги, связанные с реализацией продукции (НДС, акцизы и т.п.)

90/3,4

68

Отражен финансовый результат от реализации в конце отчетного месяца (прибыль)

90/9

99

Отражен финансовый результат от реализации в конце отчетного месяца (убыток)

99

90/9

**Методы определения выручки от реализации продукции (работ, услуг) по счету 90**

п/п

Содержание хозяйственных операций

и название методов определения выручки от реализации

Корр.счета

дебет

кредит

**Метод № 1. По моменту отгрузки или по предъявленным счетам.**

1.

Выпущена из производства готовая продукция

43

20

2.

Предъявлен счет покупателю за готовую продукцию

62

90/1

3.

На расчетный счет получены деньги от покупателей за готовую продукцию

51

62

4.

Списана фактическая себестоимость реализованной продукции

90/2

43

5.

Списываются коммерческие расходы по реализации продукции

90/2

44

6.

Начислен НДС по реализованной продукции

90/3

68

7.

Начислены акцизы по реализованной подакцизной продукции

90/4

68

8.

Получен финансовый результат от реализации продукции:

* прибыль
* убыток

90/9

99

99

90/9

**Метод № 2. По моменту оплаты или по оплаченным счетам.**

1.

Выпущена из производства готовая продукция

43

20

2.

Отгружена готовая продукция покупателю

45

43

3.

На расчетный счет зачислена выручка от реализации

51

90/1

4.

Списана фактическая себестоимость реализованной продукции

90/2

45

5.

Списываются коммерческие расходы по реализации продукции

90/2

44

6.

Начислен НДС по реализованной продукции

90/3

68

7.

Начислен акциз по подакцизной реализованной продукции

90/4

68

8.

Получен финансовый результат от реализации продукции:

* прибыль
* убыток

90/9

99

99

90/9

**Типовые операции по счету 91 «Прочие доходы и расходы»**

п/п

Содержание хозяйственных операций

Корр.счета

дебет

кредит

Отражена остаточная стоимость выбывших объектов основных средств

91/2

01

Списаны коммерческие расходы в части, относящейся к реализации основных средств

91/2

44

Начислена оплата труда работникам по выбытию основных средств

91/2

70

Начислены страховые взносы на заработную платуработникам по выбытию основных средств

91/2

69

Отражена задолженность прочим предприятиям за услуги, оказанные при выбытии основных средств (транспорт и др.)

91/2

76

Отражен ежемесячно финансовый результат от выбытия основных средств (прибыль)

91/9

99

Отражен ежемесячно финансовый результат от выбытия основных средств (убыток)

99

91/9

Оприходованы материалы, оставшиеся от выбытия ОС

10

91/1

Оприходованы излишки имущества, обнаруженные в результате инвентаризации

50

91/1

Отражена задолженность покупателей за реализованные им основные средства

62

91/1

Списананедостача имущества, обнаруженная в результате инвентаризации, на прочие расходы организации

91/2

94

Списаны выбывшие нематериальные активы

91/2

04

Погашены и проданы ценные бумаги, учитываемые как финансовые вложения

91/2

58

Списаны различные материалы, реализованные на сторону

91/2

10/7

Получена наличными выручка от реализации прочих активов

50

91/1

Поступила на расчетный и валютный счета выручка от реализации прочих активов

51, 52

91/1

Конечный финансовый результат (валовая прибыль или убыток) определяется на счете 99 в конце отчетного года при сопоставлении дебетовых и кредитовых оборотов на счете.

Счет 99 – активно-пассивный, финансово-результатный, отражается в 3 разделе пассива баланса. Сальдо - по Дебету показывает убыток, по Кредиту - прибыль. По дебету отражаются в течение года все убытки и чрезвычайные расходы, а по кредиту – прибыли и чрезвычайные доходы. В конце отчетного года на счете 99 выявляется конечный финансовый результат и списывается на счет 84. Таким образом, счет 99 закрывается и на начало следующего года сальдо не имеет. Если конечным финансовым результатом является прибыль, то организация обязана рассчитать налог на прибыль за налоговый период на основании НК РФ и доплатить налог в бюджет, за минусом ранее уплаченных авансовых платежей. Если получен валовый убыток, то налоговая база равна нулю.

Конечный финансовый результат в разных отраслях деятельности формируется по следующим правилам:

1. В **производственной деятельности** выручка (нетто) от продажи продукции (за минусом НДС и [акцизов](https://infourok.ru/go.html?href=http%3A%2F%2Fwww.grandars.ru%2Fstudent%2Fnalogi%2Fakciz.html)) — [себестоимость проданной продукции](https://infourok.ru/go.html?href=http%3A%2F%2Fwww.grandars.ru%2Fcollege%2Fekonomika-firmy%2Fsebestoimost-produkcii.html) = валовая прибыль — коммерческие и управленческие расходы = прибыль (убыток) от продаж + прочие доходы — прочие расходы = прибыль (убыток) до налогообложения — налог на прибыль = чистая прибыль (убыток) отчетного периода.

2. **В торгово-закупочной деятельности**. В оптовой торговле, снабженческо-сбытовой деятельности, розничной торговле и общественном питании — аналогично как и в производственной деятельности. Однако нужно иметь в виду, что:

* под выручкой (нетто) от продажи товаров понимается сумма оптового, снабженческо-сбытового, розничного оборота или оборота общепита;
* под себестоимостью — сумма реализованных товаров (продуктов в общепите) по покупной стоимости без НДС, уплаченного за них;
* под коммерческими расходами — расходы на продажу товаров (продуктов в общепите).

**4.3 Реформация баланса и использование прибыли**

В конце каждого года 31 декабря бухгалтер должен произвести завершение периода и реформацию баланса, т.е. выявить финансовый результат, заплатить налог на прибыль по результатам налогового периода (если получена прибыль), определить чистую прибыль. Чистая прибыль рассчитывается, как разница между валовой прибылью и налогом на прибыль. Чистая прибыль должна быть списана на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Если получен убыток, то он тоже должен быть списан на счет 84.

Д-т 99 К-т 84 – получена чистая (нераспределенная) прибыль

Д-т 84 К-т 99 – выявлен непокрытый убыток

Таким образом, в учете формируется сумма нераспределенной прибыли, которая в следующем за отчетным году на основании решения компетентного органа (например, собрания акционеров в АО или участников в ООО) может быть распределена. Распределение прибыли происходит на основании учредительных и законодательных документов.

Распределение прибыли учитывается по дебету счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" на следующие цели:

* начисление дивидендов (доходов) учредителям (участникам) организации по итогам утверждения годовой бухгалтерской отчетности;
* отчисление средств в резервный фонд организации;
* покрытие убытков прошлых лет.

В результате деятельности предприятия может быть также получен убыток, который погашается за счет различных источников, что отражается по кредиту счета 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)":

* за счет средств резервного фонда;
* за счет средств уставного капитала (только после внесения соответствующих изменений в учредительные документы организации);
* целевыми взносами участников при погашении убытка по договору простого товарищества.