

Тема УЧЕТ ТРУДА И ЕГО ОПЛАТЫ

1. Виды, формы и системы оплаты труда, порядок ее начисления
2. Документация по учету труда и его оплаты
3. Синтетический и аналитический учет затрат труда и его оплаты

1. Виды, формы и системы оплаты труда, порядок ее начисления

Для работника и для работодателя труд и его оплата имеют разную цель и значение. Для работника оплата труда – это основная статья его дохода, средство повышения благосостояния его самого и членов его семьи. Для него оплата труда выполняет стимулирующую роль в повышении результатов труда и обеспечении на этой основе роста вознаграждения. Для работодателя же – это издержки производства, которые он стремится минимизировать, особенно в расчете на единицу продукции.

Основным законодательным документом, регулирующим вопросы организации труда и его оплаты, является Трудовой кодекс Российской Федерации. Трудовым кодексом РФ установлены основные принципы регулирования труда, права и обязанности работников, социальное партнерство в сфере труда, продолжительность и режим рабочего времени, время отдыха, варианты оплаты и нормирования труда, требования к условиям труда и к организации охраны труда, гарантии, компенсации и др.

В соответствии со ст. 129 ТК РФ, **оплата труда** – это система отношений, связанных с обеспечением установления и осуществления работодателем выплат работникам за их труд в соответствии с законами, иными нормативными правовыми актами, коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами и трудовыми договорами.

Заработка плата – это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также выплаты компенсационного и стимулирующего характера.

Выплата заработной платы обычно производится в денежной форме в валюте Российской Федерации (в рублях). В соответствии с коллективным или трудовым договором, по письменному заявлению работника оплата труда может производиться в иных формах, не противоречащих российскому законодательству. Доля заработной платы, выплачиваемой в неденежной форме, не может превышать 20 % общей суммы заработной платы.

В соответствии с законодательством, организация самостоятельно разрабатывает и утверждает формы и системы оплаты труда работников, как числящихся в штате, так и привлекаемых со стороны для выполнения работ по договорам гражданско–правового характера.

Под **системой оплаты труда** понимают способ исчисления размеров вознаграждения, подлежащего выплате работникам организации в соответствии с произведенными ими затратами труда или по результатам труда, на основе законодательных норм регулирования трудовых отношений между работниками и администрацией организации.

В настоящее время *основными формами оплаты труда* работников сельского хозяйства являются повременная, сдельная и на комиссионной основе. Повременная и сдельная формы оплаты включают различные системы: простую повременную, повременно-премиальную, прямую сдельную, сдельно-прогрессивную, сдельно-премиальную, косвенно-сдельную, аккордную, аккордно-премиальную.

Повременная оплата труда начисляется за фактически отработанное количество времени (дней и часов) независимо от объема выполненных работ согласно присвоенной тарифной ставке либо должностному окладу. Повременная оплата может использоваться для всех категорий работников.

Под тарифной ставкой принимается размер вознаграждения за труд определенной сложности, произведенный в единицу времени (час, день, месяц).

Данная форма используется в сельском хозяйстве для оплаты труда руководящего персонала организации, работников вспомогательных и обслуживающих производств. Ее разновидности – простая повременная и повременно-премиальная системы.

При *простой повременной системе* оплата труда определяется умножением часовой тарифной ставки на отработанное время в часах. Соответственно оплата труда не зависит от реального количества и качества труда, от его конечного результата. Поэтому более широко распространена *повременно-премиальная система*, при которой к сумме заработка по тарифу прибавляют премию в определенном проценте к тарифной ставке или к другому измерителю. Условия выплаты и размеры премий должны оговариваться в коллективном договоре или контракте. Размеры премий могут определяться не только в процентах к тарифной ставке, но и в твердых суммах.

Широко распространена в сельском хозяйстве **сдельная оплата труда**, при которой оплата труда начисляется работнику по конечным результатам его труда, что стимулирует рост его производительности. При этом расчет ведется исходя из объема выполненной работы (количества изготовленной продукции и т. п.) и расценок за выполнение единицы работы (сдельных расценок). Сдельная форма оплаты труда применяется в том случае, если можно измерить в натуральном выражении объем работ, выполненных каждым работником, а также установить нормы труда на них.

Разновидностями сдельной формы оплаты труда являются прямая сдельная, сдельно-прогрессивная, сдельно-премиальная, косвенно-сдельная, аккордная, аккордно-премиальная системы.

При *прямой сдельной системе* суммы оплаты труда определяются умножением количества произведенной продукции на сдельную расценку.

При *сдельно-прогрессивной системе* суммы оплаты труда за плановое количество продукции (работ) начисляются по прямой сдельной форме, а за производство продукции (работ) сверх нормы – по прогрессивно нарастающим расценкам.

При *сдельно-премиальной системе* суммы оплаты труда начисляются по прямой сдельной форме и одновременно начисляются премии за качество работ, экономию материалов, перевыполнение нормы и пр.

Косвенно-сдельная система применяется для рабочих, занятых на обслуживании машин, оборудования и рабочих мест. Сумма оплаты труда рабочего определяется в зависимости от результата труда обслуживаемых им основных производственных рабочих (на работу которых он косвенно оказывает влияние).

При *аккордной системе* определяется совокупный заработок за выполнение определенного объема работ (с указанием максимального срока их выполнения) по установленным расценкам. Применяется в основном для оплаты труда бригад, состоящих из рабочих разных специальностей при выполнении ими строительных и ремонтных работ, работ по заключенным договорам подряда и др. При выполнении работ с высоким качеством и досрочно возможна выдача премий; в этом случае данная система называется *аккордно-премиальной*. Она широко распространена в растениеводстве и животноводстве.

В настоящее время **оплата труда на комиссионной основе** применяется в сельскохозяйственных организациях, оказывающих услуги населению или осуществляющих торговые операции. Заработка работника за выполнение возложенных на него трудовых обязанностей определяется в виде фиксированного (процентного) дохода от продажи продукции.

Форма оплаты труда на предприятии может быть как бригадной, так и индивидуальной. Для более полного учета трудового вклада каждого рабочего в результаты труда бригады с согласия ее членов могут использоваться коэффициенты трудового участия (КТУ) и коэффициенты трудового вклада (КТВ).

Большое значение для объективного и дифференцированного исчисления оплаты труда всех категорий работников имеет тарифная система – способ определения оплаты труда работника, состоящий в измерении его квалификации, количества затраченного труда и сравнении этих данных с соответствующими нормативами, по которым уже установлен тариф оплаты. Тарифная система включает соответствующие ставки и оклады, тарифную сетку и коэффициенты.

Сельскохозяйственные организации, используя тарифную систему оплаты труда, могут самостоятельно устанавливать конкретные размеры тарифных ставок и окладов, а также соотношения в их размерах между категориями персонала и работниками различных профессионально-квалификационных групп. Данные показатели оговариваются в условиях коллективных договоров.

В коллективном договоре может также предусматриваться, что первоначально установленная ставка оплаты первого разряда будет индексироваться в дальнейшем в зависимости от финансовых результатов деятельности организации. Разряды, присвоенные работникам, а также

установленные конкретные ставки и должностные оклады указываются в трудовых договорах или приказах по организации.

Сельскохозяйственные организации могут применять и упрощенные системы оплаты труда.

Начисленную оплату труда можно разделить на два вида: *основную* и *дополнительную*.

К **основной** относится оплата, начисляемая работникам за фактически отработанное время и выполненную работу по установленным расценкам, тарифным ставкам или окладам.

К **дополнительной** относятся выплаты за непроработанное в организации время. Она начисляется работникам в соответствии с действующим законодательством по труду: оплата очередных отпусков, льготных часов подростков, за время выполнения государственных и общественных обязанностей, выходного пособия при увольнении и др.

2 Документация по учету труда и его оплаты

Каждая организация для осуществления своей деятельности должна иметь необходимый персонал работников. Состав работающих в сельском хозяйстве принято делить на две группы: рабочих и служащих. Служащие делятся на категории: руководители, специалисты и другие работники, относящиеся к служащим (работники по снабжению и сбыту, работники бухгалтерии, завхозы). К категории младшего обслуживающего персонала относятся дворники, уборщицы, водители легковых машин и автобусов, вахтеры, сторожа. Кроме того, работники подразделяются на две группы: занятые в сельскохозяйственном производстве и персонал несельскохозяйственных подразделений и учреждений, состоящих на балансе предприятия (работники детских учреждений, торговли и общественного питания и др.).

Обособленно учитывают работников, привлеченных из других организаций для выполнения сельскохозяйственных работ.

В зависимости от размеров предприятия учет личного состава работников может осуществлять специальная служба (отдел кадров) или бухгалтерия. На основании личного заявления работника с ним в обязательном порядке составляется трудовой контракт или издается приказ о приеме, с которым знакомят работника под личную роспись. Первичными документами по учету движения персонала являются приказы (распоряжения) о приеме на работу (ф. № Т-1), переводе (ф. № Т-5), предоставлении отпусков (ф. № Т-6), увольнении (ф. № Т-8) и др. Каждому работнику при приеме на работу (постоянно или временно) присваивается табельный номер и открывается личная карточка (ф. № Т-2), содержащая основные данные о работнике. На основании копий приказов о приеме на работу, поступающих в бухгалтерию, бухгалтер открывает на каждого работника лицевой счет (ф. № Т-54) или карточку-справку с занесением всех справочных данных. В лицевой счет заносят Ф.И.О., должность, оклад

работника (разряд, тарифную ставку), количество иждивенцев, задолженность по исполнительным листам, ссудам и другие данные, необходимые для полного расчета заработной платы и различных удержаний. Лицевой счет открывается сроком на год. Ежемесячно бухгалтерией организации в лицевые счета работников заносятся сведения о размере начисленной оплаты труда и иных доходах работника, суммах произведенных удержаний и вычетов, а также о суммах, причитающихся к выплате. Основанием для заполнения лицевых счетов являются табели учета использования рабочего времени, наряды на сдельную работу, наряды-заказы на выполнение работы, листки о временной нетрудоспособности, приказы (распоряжения) администрации о выплате премий, оказании материальной помощи, исполнительные документы, поступившие в организацию, и т. д.

При увольнении работник должен получить справку из бухгалтерии о доходе и удержанном налоге на доход за все отработанное время с начала года по день увольнения.

Для оформления затрат живого труда и его оплаты в настоящее время в сельскохозяйственных организациях применяются следующие первичные учетные документы:

1. Табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы;
2. Учетный лист труда и выполненных работ (групповой и индивидуальный);
3. Учетный лист тракториста-машиниста;
4. Путевой лист трактора;
5. Книжка бригадира по учету труда и выполненных работ;
6. Расчет начисления оплаты труда работникам животноводства;
7. Наряд на сдельную работу (для бригады и индивидуальный).
8. Путевой лист грузового автомобиля.
9. Путевой лист легкового автомобиля.

Табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы (ф. № Т-12) является основным первичным документом по отражению отработанного времени и ведется на каждого работника хозяйства. В начале месяца в него записывают в алфавитном порядке с указанием табельных номеров фамилии работников данного подразделения и их должности. Затем ежедневно в течение месяца в него вносятся сведения об отработанном времени и начислении заработка. Данные по работникам, занятых на физических работах в сфере материального производства, отражают на основании соответствующих первичных документов по учету труда и выполненных работ, по остальным работникам, исходя из тарифных ставок (должностных окладов) и отработанного времени, отражаемых непосредственно в табеле.

В случае невыхода отдельных лиц на работу в табеле учета рабочего времени указываются причины, для чего рекомендуется использовать

следующие типовые условные обозначения: В – выходные и праздничные дни, ОТ – ежегодный оплачиваемый отпуск, ПР – прогул и т. п.

В конце месяца в табеле подводятся итоги отработанных дней и часов, суммы начисленной заработной платы (оплаты труда), а также дней неявок на работу. Затем табель сдают в бухгалтерию для составления расчетно-платежной ведомости, которая, в свою очередь, необходима для начисления и выплаты заработной платы работникам организации. Информация о работниках с повременной оплатой труда на основании табельного учета об отработанном времени является единственным основанием для начисления заработной платы.

Для первичного учета потерь рабочего времени используют **«Учетный лист целодневных (сменных) и внутрисменных простоев» (ф. № 64а)**. При наличии простоев данный документ заполняется руководителем производственного подразделения. В учетном листе находят отражение время и причины простоев, принятые меры по их устранению. После этого данные документы передают в бухгалтерию, где их используют для учета простоев и начисления оплаты труда.

Если на производстве имел место несчастный случай, заполняют специальный документ – **«Акт о несчастном случае на производстве» (ф. Н-1)**.

«Учетный лист тракториста-машиниста» (ф. № 133-АПК) предназначен для учета механизированных работ, выполняемых трактористами-машинистами (полевые, стационарные и другие работы на тракторах, комбайнах и других самоходных машинах), а также для отражения сведений об отработанном времени и начисленного заработка за указанные работы. Его открывают на каждого тракториста-машиниста (трактор, машину). Лист рассчитан на ежедневное ведение учета в течение 15 дней.

В учетном листе тракториста-машиниста указывают наименование сельскохозяйственной организации, дату, отделение, бригаду, фамилию, имя, отчество и табельный номер тракториста-машиниста, марку и инвентарный номер трактора, выполняемые работы по каждой культуре или группе культур, натуральные показатели объемов выполненных работ, сумма основного заработка и дополнительной оплаты, расход топлива (по норме и фактически), а также указывают остаток топлива на дату выдачи и дату сдачи учетного листа, количество выданного топлива во время работы.

Записи в учетном листе ведет бригадир или учетчик тракторно-полеводческой бригады. Подписывают документ бригадир и тракторист, а утверждает агроном, который также отмечает информацию о качестве и сроках выполнения работ.

«Учетный лист труда и выполненных работ» (ф. № 131-АПК и 132-АПК) предназначен для отражения количества отработанных часов, конедней, объемов выполненных работ и начисленных сумм заработной платы (оплаты труда) работникам, занятым на конно-ручных работах в растениеводстве, обслуживающих и других производствах. Он применяется в

двух вариантах: по отдельным работникам (ф. № 132-АПК) и по бригаде или группе работников в целом (ф. № 131-АПК).

При открытии данного документа на бригаду или звено в него включают следующую информацию: месяц, год, наименование сельскохозяйственной организации; отделение (участок), бригада, звено; фамилия, имя, отчество каждого работника звена, выполняющего работы; табельные номера работников. В конце дня после приемки работ в натуре бригадир (помощник, учетчик) записывает в учетный лист по каждому рабочему отработанные часы и объем выполненных работ. Учет ведется по каждой культуре или группе культур. При выполнении работ с использованием живой тягловой силы количество отработанных коне-дней показывают в последней строке учетного листа «Отработано коне-дней». Сумма оплаты труда рассчитывается исходя из расценки и нормы выработки.

«Путевой лист трактора» (ф. № 134-АПК) предназначен для документального оформления выполненных на тракторе транспортных работ и начисления заработной платы за них. Документ рассчитан на ежедневное обращение.

В начале рабочего дня на каждый трактор бригадиром или другим уполномоченным на то лицом выписывается путевой лист с указанием его порядкового номера, даты выдачи, фамилии тракториста, характеристик трактора. Сведения о задании и его выполнении вносятся в путевой лист трактористом-машинистом и подтверждаются ответственным приемщиком работ. Далее рассчитывается сумма заработка исходя из количества перевезенного груза, выполненных тонно-километров и существующих расценок. На величину расценок влияют класс груза и расстояние перевозки.

В конце дня этот документ сдается бригадиру или другому уполномоченному лицу для дальнейшей обработки и отражения данных в соответствующих учетных регистрах.

«Книжка бригадира по учету труда и выполненных работ» (ф. № 65) предназначена для учета рабочего времени, объемов выполненных работ и начисленного заработка по работникам производственных бригад, выполняющим конно-ручные или механизированные работы (преимущественно в растениеводстве). Данный документ ведется бригадиром в течение месяца. Книжка состоит из двух частей, в одной из которых систематизируются данные об отработанном времени и начисленной заработной плате (оплате труда) по отдельным культурам, видам незавершенного производства и работ, в другой – об отработанном времени и заработке каждого члена бригады.

«Расчет начисления оплаты труда работникам животноводства» (ф. № 135-АПК) является документом месячного обращения; он предназначен для оформления сумм оплаты труда работников, непосредственно занятых в животноводстве (доярок, скотников, телятниц, свинарек, чабанов, птичниц и др.). Составляется по окончании месяца на каждую ферму (бригаду) заведующим фермой или бригадиром с указанием фамилии каждого работника, его должности, профессии, категории

(основной, подменной и др.), отработанного времени, объема полученной продукции (выполненных работ), расценки и начисленной суммы заработка. При использовании живой тягловой силы отражается также количество отработанных коне-дней. Этот документ подписывается зоотехником, заведующим фермой (бригадиром), бухгалтером и сдается в бухгалтерию сельскохозяйственной организации для составления расчетно-платежных ведомостей и отражения на счетах бухгалтерского учета.

«Наряд на сдельную работу» (бригадный, ф. № 136-АПК) предназначен для учета выполненных работ, отработанного времени и начисленного заработка по работникам, занятым на строительных, ремонтных и других несельскохозяйственных работах со сдельной оплатой труда. Наряд выписывается в одном экземпляре; в нем указывают задание на выполнение определенных работ, их разряд, нормы времени и расценки. По мере выполнения задания отражается количество изготовленных годных изделий или объем фактически выполненных и принятых работ. На каждого работника в самом документе ведется табель отработанного времени. По окончании месяца (или другого учетного периода) подсчитывается сумма заработка каждого члена бригады (звена) пропорционально объемам выполненных работ, их разряду и отработанному времени в соответствии с установленными расценками.

После этого документ подписывается бригадиром, утверждается руководителем предприятия, в котором выполнялись работы, и сдается в бухгалтерию.

«Наряд на сдельную работу» (индивидуальный, ф. № 137-АПК) имеет аналогичную сферу применения и порядок заполнения, но рассчитан на одного работника.

Путевой лист грузового автомобиля предназначен для оформления работ, выполненных с помощью грузовых автомобилей, и является основанием для начисления заработной платы шоферам и грузчикам. Путевой лист грузового автомобиля имеет две формы: первая – сдельная (тип. ф. № 4с) и вторая – повременная (тип. ф. № 4п). Документ рассчитан на ежедневное обращение. Перед началом каждого рабочего дня (смены) диспетчер выписывает этот документ на каждого шофера с указанием порядкового номера, даты, характеристики автомобиля, задания на выполнение работ и нормативного расхода топлива. Шофер заполняет сведения о фактически выполненных работах, пробеге и расходе топлива.

По окончании рабочего дня (смены) путевой лист сдается диспетчеру или бухгалтеру автогаража (организации), где указывается сумма заработка на основании тарифных ставок и расценок, данных о выполненных работах, отработанном времени.

«Путевой лист легкового автомобиля» (тип. ф. № 3) служит первичным документом начисления заработной платы шоферам легковых автомобилей и ведется ежедневно (посменно). В нем указывают порядковый номер, дату выдачи, сведения об автомобиле (марка, государственный номер) и задание на рабочий день (смену). Шофер записывает в путевом листе

данные о каждой поездке и о расходе топлива. По окончании дня (смены) путевой лист сдают диспетчеру для последующего оформления.

При наличии в сельскохозяйственной организации автобусов может заполняться **Путевой лист автобуса (тип. ф. № 6)**.

Все оформленные первичные документы по учету выработки и выполненных работ вместе со всеми дополнительными документами (листками на оплатуостоя, на доплаты, актами о браке и др.) передаются в бухгалтерию и служат основанием для определения суммы начисленной заработной платы и для составления регистров аналитического учета расчетов по оплате труда и учета затрат на производство.

3 Синтетический и аналитический учет затрат труда и его оплаты

Для отражения расчетных операций с персоналом сельскохозяйственной организации по всем видам заработной платы, премиям и пособиям в бухгалтерском учете предназначен синтетический счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». На нем же отражается информация о расчетах по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам организации.

Этот счет, как правило, пассивный. По кредиту счета отражают начисления по оплате труда, пособий за счет отчислений на государственное социальное страхование и других аналогичных сумм, а также доходов от участия в организации, а по дебету – удержания из начисленной суммы оплаты труда и доходов, выдачу причитающихся сумм работникам и не выплаченные в срок суммы оплаты труда и доходов. Сальдо этого счета, как правило, кредитовое и показывает задолженность организации перед рабочими и служащими по заработной плате и другим указанным платежам.

К данному счету могут быть открыты следующие субсчета:

70-1 «Расчеты с сотрудниками, состоящими в штате организации»;

70-2 «Расчеты с совместителями»;

70-3 «Расчеты по договорам гражданско-правового характера».

В бухгалтерском учете выплаты, входящие в фонд заработной платы, могут относиться на разные источники. Основная часть начисляемой в сельскохозяйственной организации оплаты труда включается в издержки производства и обращения, отражается по кредиту счета 70 в корреспонденции с дебетом счетов:

20 «Основное производство», субсчет 1 «Растениеводство» – при выполнении механизированных (включая транспортные), ручных и конных работ в отраслях растениеводства;

20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство» – при выполнении работ по обслуживанию продуктивных животных, птицы, зверей, кроликов и пчелосемей;

20 «Основное производство», субсчет 3 «Промышленные производства» – при выполнении работ в подсобных промышленных производствах;

23 «Вспомогательные производства» – при выполнении работ в ремонтно-механических мастерских; транспортных работ, выполненных трактористами-машинистами не для отрасли растениеводства; работ, выполненных шоферами грузовых автомашин, конюхами, электромонтерами, работниками водоснабжения, газоснабжения, холодильных установок и т. п.;

25 «Общепроизводственные расходы» – при выполнении работ общепроизводственного характера по соответствующим отраслям;

26 «Общехозяйственные расходы» – при выполнении работ по организации и управлению хозяйством в целом;

28 «Брак в производстве» – при выполнении работ по исправлению брака, допущенного в подсобных, промышленных, вспомогательных и обслуживающих производствах;

29 «Обслуживающие производства и хозяйства» – при выполнении работ в столовых, пекарнях и т. д.;

44 «Расходы на продажу» – при выполнении работ, связанных со сбытом продукции.

Начисление заработной платы за выполнение работ, связанных с ликвидацией, продажей и прочим выбытием основных средств, нематериальных активов отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие расходы» и кредиту счета 70.

Пособия по временной нетрудоспособности и другие выплаты за счет средств органов социального страхования отражают по дебету счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и кредиту счета 70. Отпускные и вознаграждения за выслугу лет выплачиваются за счет образованного резерва. При этом счет 70 кредитуют со счетом 96 «Резервы предстоящих расходов».

Начисленные суммы премий, материальной помощи и прочих доходов отражают по дебету счетов 91 «Прочие доходы и расходы», 86 «Целевое финансирование», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

С дебета счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» из заработной платы работников производятся удержания и вычеты в корреспонденции с кредитом счетов:

28 «Брак в производстве» – при удержании с виновных лиц сумм за допущенный брак в подсобных промышленных, вспомогательных и обслуживающих производствах;

68 «Расчеты по налогам и сборам» – при удержании налога на доходы физических лиц;

71 «Расчеты с подотчетными лицами» – при удержании сумм, ранее выданных под отчет и своевременно не возвращенных;

73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» – при удержании из заработной платы задолженности по возмещению материального ущерба, по суммам недостач, растрат, потерь ценностей, по займам и др.;

76 «Расчеты с разными кредиторами и дебиторами» – при удержании из заработной платы сумм по исполнительным документам, квартирной платы, платы за содержание детей в детских дошкольных учреждениях и др.

Кроме обязательных удержаний из оплаты труда работников сельскохозяйственной организации могут производиться вычеты по их письменному заявлению: перечисления в кредитные организации, перечисления страховым организациям, перечисления профсоюзных взносов, погашение ссуд на строительство и благоустройство домов и участков и т. д.

Выплата заработной платы работникам сельскохозяйственной организации осуществляется путем выдачи наличных денежных средств из кассы предприятия, перечисления денег на лицевые счета работников, открытые в отделениях кредитных организаций, или на банковские карты работников.

Погашение задолженности сельскохозяйственной организации перед работником по оплате труда оформляется записью Дт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» Кт 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» (или других счетов учета денежных средств).

В отрасли сельского хозяйства широкое распространение получила натуральная оплата труда. Как правило, она используется в случае отсутствия у сельскохозяйственной организации свободных денежных средств на оплату труда, а также как вариант погашения задолженности по оплате труда из остатков товаров, спрос на которые имеется среди работников. Натуральная оплата труда может применяться только с согласия самого работника, подтвержденного его письменным заявлением, а доля заработной платы, выплачиваемой в неденежной форме не может превышать 20 % общей суммы заработной платы. В бухгалтерском учете расчеты при использовании натуральной формы оплаты труда оформляются следующими записями:

Дт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» Кт 90 «Продажи» – признана выручка от продажи продукции и товаров в порядке натуральной оплаты труда;

Дт 90 «Продажи» Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам» – начислен НДС со стоимости продукции и товаров, выданных в порядке натуральной оплаты труда;

Дт 90 «Продажи» Кт 41 «Товары», 43 «Готовая продукция» – списана себестоимость товаров или продукции собственного производства, выданных в порядке натуральной оплаты труда.

Начисленные, но не выплаченные в установленный срок (из-за неявки получателей) суммы оформляются в бухгалтерском учете записью:

Дт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;

Кт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 4 «Расчеты по депонированным суммам».

Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» имеет кредитовое сальдо, отражающее сумму начисленной, но еще не выданной заработной платы. Однако в практике учета встречаются случаи наличия по счету 70

развернутого сальдо, когда по кредиту счета отражается задолженность предприятия работникам по оплате труда, а по дебету – задолженность работников предприятию по заработной плате; это возможно при нарушении расчетно-платежной дисциплины в организации.

Аналитический учет по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» ведется по каждому работнику сельскохозяйственной организации.

Группировка информации о суммах заработной платы производится в двух направлениях:

1) по каждому работнику – для дальнейшего отражения в регистрах по учету расчетов с рабочими и служащими;

2) по объектам учета затрат – для отнесения в регистры по учету затрат на производство.

К регистрам первой группы относятся расчетно-платежные ведомости (ф. № Т-49), лицевые счета работников (ф. № Т-54) (книга учета расчетов по оплате труда), сводная ведомость начисленной оплаты труда по ее составу и категориям работников (ф. № 58-АПК), сводная ведомость по расчетам с персоналом (ф. № 59-АПК), реестры невыданной оплаты труда (ф. № 85-АПК).

«Расчетно-платежная ведомость» (ф. № Т-49) составляется для определения суммы заработной платы, подлежащей выдаче на руки работникам за каждый месяц. Кроме того, она служит и документом для выплаты заработной платы за месяц. В левой части этой ведомости записывают суммы начислений заработной платы по ее видам (сдельно, повременно, премии и разного рода оплаты), а в правой – удержания по их видам и сумму к выдаче. На каждого работника в ведомости отводят одну строку.

В ряде организаций (особенно крупных) вместо расчетно-платежных ведомостей применяют отдельно **расчетные ведомости (ф. № Т-51)** и **платежные ведомости (ф. № Т-53)**. В расчетной ведомости содержатся все расчеты по определению сумм заработной платы, подлежащих выплате работникам. Платежную ведомость используют лишь для выплаты заработной платы. В ней указывают фамилии и инициалы работников, их табельные номера, суммы к выдаче и расписку в получении заработной платы. Расчетно-платежные ведомости или замещающие их расчетные и платежные ведомости применяют для расчетов с работниками за целый месяц.

Аванс за первую половину месяца обычно выдают по платежным ведомостям. Сумму аванса обычно определяют из расчета 40 % заработка по тарифным ставкам или окладам с учетом отработанных работниками дней.

Заработную плату выдают из кассы в течение 3 дней. По истечении этого срока кассир против фамилий работников, не получивших заработную плату, делает отметку «Депонировано», составляет **реестр невыданной заработной платы (ф. № 85-АПК)** и на титульном листе расчетно-платежной или платежной ведомости указывает фактически выплаченную и не полученную работниками сумму заработной платы. Суммы не

выплаченной в срок заработной платы по истечении 3 дней сдают в банк для зачисления на расчетный счет. Данная сумма представляет собой депонентскую задолженность, которая на основании вышеназванного реестра отражается в ведомости учета депонированной оплаты труда (ф. № 53-АПК). Эта ведомость ведется в течение года линейно-позиционным способом: на каждого депонента выделяется отдельная строка, отмечаются дата возникновения депонентской задолженности и ее сумма. По мере погашения задолженности в ведомости отмечается «выплачено» с указанием номера расходного кассового ордера.

Расчетно-платежная ведомость выполняет несколько функций – расчетного документа, платежного документа и, кроме того, служит регистром аналитического учета расчетов с работниками по заработной плате.

Однако на практике использовать расчетно-платежные ведомости для подсчета средней заработной платы за какой-либо предшествующий период неудобно, поскольку необходимо делать трудоемкие выборки из различных ведомостей. Поэтому в организации на каждого работника открывают **лицевые счета (ф. № Т-54)** или **книгу учета расчетов по оплате труда**, в которых записывают необходимые сведения о работнике (семейное положение, разряд, оклад, стаж работы, время поступления на работу и др.), все виды начислений и удержаний из заработной платы за каждый месяц. Лицевые счета работников (книга учета расчетов по оплате труда) – это регистры аналитического учета, составляемые на основании расчетно-платежной ведомости.

К регистрам первой группы также относится **сводная ведомость начисленной оплаты труда по ее составу и категориям работников (ф. № 58-АПК)**. Она ведется в течение года и нужна для ежемесячного отражения обобщенных данных расчетно-платежных ведомостей.

Для контроля за состоянием расчетов по оплате труда в целом по хозяйству используется сводная ведомость по расчетам с персоналом (ф. № 59-АПК). Данный регистр открывают и ведут в течение шести месяцев на основе расчетно-платежных ведомостей. В начальных графах указывается задолженность на начало месяца за предприятием или работниками.

Ведомость имеет два раздела. В разделе А «Начислено» накапливаются суммы оплаты труда за счет фонда оплаты труда, по временной нетрудоспособности, по уходу за детьми и прочие выплаты. В разделе Б группируются выданные наличными за отчетный месяц суммы, депонированные суммы, все виды удержаний (алименты, налог на доходы физических лиц и др.).

Отдельными позициями указываются суммы, выданные по расчетам за прошлый месяц, депонированные за прошлый месяц, а также выданные наличными в счет последующих месяцев. Затем определяются общая сумма по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и задолженность за предприятием и работниками на конец месяца.

Основанием для записи в регистры второй группы служат накопительные ведомости учета затрат (ф. № 301-АПК). По данным этих ведомостей составляются регистры аналитического учета – лицевые счета (производственные отчеты) подразделений (ф. № 83-АПК), которые вначале составляют по подразделениям организации, а затем сводят в целом по отраслям и видам производства (сводные лицевые счета, ф. № 83-АПК).

Лицевой счет (производственный отчет) подразделения состоит из двух разделов. В первом формируется информация о всех видах расходов подразделения по статьям затрат и объектам аналитического учета по дебету соответствующих счетов (субсчетов). Записи сумм в этом разделе делают на основании данных накопительной ведомости (ф. № 301-АПК). Во втором разделе лицевого счета указывается выход продукции (работ, услуг), то есть кредит соответствующего счета (субсчета) в корреспонденции с дебетом счетов по учету материалов, готовой продукции, затрат на производство и продажу продукции и др.

На основе сведений производственных отчетов подразделений составляют сводный производственный отчет (лицевой счет) по отраслям, видам производства, синтетическим счетам и т. п. Вместо сводных лицевых счетов организация может вести ведомость аналитического учета затрат на производство (ф. № 84-АПК), в которую ежемесячно переносят данные о затратах по каждой статье и выходе продукции из производственных отчетов подразделений.

Записи в журнал-ордер № 10-АПК по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и смежным с ним счетам делают на основании ведомости распределения оплаты труда, отчислений на социальные нужды, резервов и страхования (ф. № 78-АПК).

Заполнение данного регистра производится на основании сведений из накопительных ведомостей учета затрат (ф. № 301-АПК) по каждому объекту учета затрат в разрезе подразделений, синтетических и аналитических счетов с выведением месячных итогов по ним. В этой же ведомости на суммы оплаты труда указывают отчисления в социальные фонды в установленных процентах. Таким образом, в журнал-ордер № 10-АПК из данной ведомости попадают итоги по счетам 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» в разрезе корреспондирующих счетов.