

## Тема 2. Учет денежных средств и расчетов

### Задачи учета денежных средств и расчетов

- 1) Учет и выполнение операций с наличными денежными средствами и по расчетам с юридическими и физическими лицами
- 2) Контроль соблюдения кассовой и расчетной дисциплины
- 3) Своевременное и правильное документальное оформление операций по движению денежных средств
- 4) Своевременное проведение инвентаризации денежных средств, дебиторской и кредиторской задолженности.

### Учет кассовых операций

Основными нормативными документами, регулирующими учет денежных средств, являются документы положения, приказы, указания и Центрального Банка РФ, в частности:

- Указание Банка России от 11.03.2014 N 3210-У (ред. от 05.10.2020) "О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства"

- Указание Банка России от 09.12.2019 N 5348-У (ред. от 31.03.2022) "О правилах наличных расчетов"

- Постановление Госкомстата РФ от 18 августа 1998 г. № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации» (в ред. от 03.05.2000).

Для ведения кассовых операций юридическое лицо, а также индивидуальный предприниматель устанавливают максимально допустимую сумму наличных денег, которая может храниться в кассе (т.е. в месте для проведения кассовых операций, определенном руководителем), после выведения в кассовой книге суммы остатка наличных денег на конец рабочего дня. Эта максимально допустимая сумма называется **«ЛИМИТ остатка наличных денег»**.

Юридическое лицо, индивидуальный предприниматель самостоятельно определяют лимит остатка наличных денег в соответствии с Указанием Банка России от 11.03.2014 N 3210-У (ред. от 05.10.2020) "О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства"

Юридическое лицо и индивидуальный предприниматель обязаны хранить наличные деньги сверх установленного лимита остатка наличных денег на банковских счетах в банках.

Накопление юридическим лицом, индивидуальным предпринимателем наличных денег в кассе сверх установленного лимита остатка наличных денег допускается в дни выплат заработной платы, стипендий, выплат социального характера, включая день получения наличных денег с расчетного счета на указанные выплаты, а также в выходные, нерабочие

праздничные дни в случае ведения юридическим лицом, индивидуальным предпринимателем в эти дни кассовых операций. В других случаях накопление в кассе наличных денег сверх установленного лимита остатка наличных денег юридическим лицом, индивидуальным предпринимателем не допускается.

Продолжительность срока выдачи наличных денег по выплатам заработной платы, стипендий и другим выплатам не может превышать 5 рабочих дней (включая день получения наличных денег с банковского счета на указанные выплаты).

Для определения лимита остатка наличных денег юридическое лицо, индивидуальный предприниматель учитывают объем поступлений наличных денег за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги. (Для вновь созданных предприятий в расчет берется ожидаемый объем поступлений наличных денег за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги).

Лимит остатка наличных денег рассчитывается по формуле:  $L = \frac{V}{P} * N_c$ ,

где: L - лимит остатка наличных денег в рублях;

V - объем поступлений наличных денег за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги за расчетный период в рублях;

P - расчетный период, определяемый юридическим лицом, индивидуальным предпринимателем, за который учитывается объем поступлений наличных денег за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги, в рабочих днях. Расчетный период составляет не более 92 рабочих дней юридического лица или индивидуального предпринимателя;

$N_c$  - период времени между днями сдачи в банк наличных денег, поступивших за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги, в рабочих днях. Период не должен превышать 7 рабочих дней, а при расположении юридического лица или индивидуального предпринимателя в населенном пункте, в котором отсутствует банк - 14 рабочих дней.

Если поступления наличных денег за проданные товары, выполненные работы, оказанные услуги отсутствуют, то юридическое лицо (индивидуальный предприниматель) учитывают объем выдач наличных денег за исключением сумм наличных денег, предназначенных для выплат заработной платы, стипендий и других выплат работникам.

В этом случае лимит остатка наличных денег рассчитывается по формуле:  $L = \frac{R}{P} * N_n$ , где:

L - лимит остатка наличных денег в рублях;

R - объем выдач наличных денег, за исключением сумм наличных денег, предназначенных для выплат заработной платы, стипендий и других выплат работникам, за расчетный период в рублях;

P - расчетный период, определяемый юридическим лицом, индивидуальным предпринимателем, за который учитывается объем выдач

наличных денег в рабочих днях (расчетный период составляет не более 92 рабочих дней юридического лица, индивидуального предпринимателя);

$N_n$  - период времени между днями получения по денежному чеку в банке юридическим лицом, индивидуальным предпринимателем наличных денег, за исключением сумм наличных денег, предназначенных для выплат заработной платы, стипендий и других выплат работникам, в рабочих днях. Указанный период времени не должен превышать 7 рабочих дней, а при расположении юридического лица, индивидуального предпринимателя в населенном пункте, в котором отсутствует банк, - 14 рабочих дней.

За нарушение кассовой дисциплины налагается штраф.

Прием и выдача денежных средств осуществляется только в день составления приходных и расходных документов. После исполнения документы должны быть погашены штампом или надписью «**Получено**», «**Оплачено**». С кассиром заключается договор о полной материальной ответственности.

#### **Первичные документы**

**Поступление:** Приходный кассовый ордер КО-1; Журнал регистрации приходных и расходных документов КО-3; Кассовая книга КО-4

**Выдача:** Расходный кассовый ордер КО-2; Журнал регистрации приходных и расходных документов КО-3; Кассовая книга КО-4

**Кассовая книга:** ведется в единственном экземпляре; должна быть прошнурована, опечатана, страницы пронумерованы; в конце дня подводятся итоги и выводится остаток.

**Синтетический учет** ведется на счете 50 «Касса». К нему могут быть открыты субсчета: «касса в валюте», «денежные документы» (почтовые марки, марки госпошлины, проездные документы).

Счет 50 «Касса» **активный**

По ДЕБЕТУ – поступление; По КРЕДИТУ – выплата.

#### **Инвентаризация кассы**

Срок устанавливает руководитель организации *не реже 1 раза в месяц*. Составляется акт инвентаризации.

Результаты инвентаризации кассы: Излишки приходятся в доход организации (*Дебет 50 «Касса» Кредит 91 «Прочие доходы и расходы»*).

Недостача отражается: *Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» Кредит 50*

Недостача подлежит взысканию с виновных лиц:

*Дебет 73-2 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба» Кредит 94*

Если судом отказано в виновности материально ответственного лица, то недостача списывается на финансовые результаты организации:

*Дебет 91 Кредит 94*

**Счет 57 «Переводы в пути»** используется, когда возникает разрыв во времени между зачислением на расчетный счет и списанием денежных средств из кассы: 1. Инкассация; 2. Сдача денег в почтовое отделение.

Первичные документы: квитанции банков, почтовых отделений, копии сопроводительных ведомостей на сдачу выручки инкассатором.

*Дебет 57 Кредит 50* - сделан денежный перевод

*Дебет 51 Кредит 57* - зачислены деньги на расчетный счет организации.

### **Учет операций по расчетным счетам организации**

Для **открытия** расчетного счета необходимы, как правило, следующие документы:

1. Заявление; 2. Документы о регистрации организации; 3. Копии учредительных документов; 4. Карточка с образцами подписей и печати; 5. Документ о постановке на налоговый учет и учет во внебюджетных социальных фондах; 6. Свидетельство о внесении в реестр организаций с иностранными инвестициями для иностранных фирм.

Организации заключают с банком договор на расчетно-кассовое обслуживание, в котором отражаются перечень услуг банка, тарифы комиссионного вознаграждения, сроки обработки платежных документов, проценты за пользование остатками денежных средств.

**Движение денежных средств** оформляется банковскими платежными документами:

Клиенты: Объявление на взнос наличными, Платежное поручение (сводное), Платежное требование-поручение, Чек (денежный).

Банк: Выписка с приложенными документами (является регистром аналитического учета и основанием для записи на счетах).

Списание денежных средств с расчетного счета осуществляется *по распоряжению клиента* в порядке календарной очередности: 1 очередь – по исполнительным документам; 2 очередь – платежи в бюджет; 3 очередь – на оплату труда.

*Без согласия клиента:* по решению суда; в случаях, установленных договором; налоговыми и таможенными органами (сумм недоимок и пени по платежам).

#### **Счет № 51 «Расчетные счета» активный**

По дебету – зачисление денежных средств, По кредиту – списание

**Пример:** Зачислены денежные средства от покупателя за отгруженную продукцию  
*Дебет 51 Кредит 62*

Перечислено поставщику за материалы *Дебет 60 Кредит 51*

Необходимо помнить о том, что для **банка расчетный счет клиента** – счет **пассивный**. Поэтому, в выписке банка:

Зачисление (поступление ДС) – отражается в графе кредит, а перечисление (списание ДС) – в графе дебет. При обнаружении ошибок необходимо сообщить о них в банк в 10-дневный срок.

**Неправильно зачисленная сумма** отражается на счетах

*Дебет 51 Кт 76-2 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»  
субсчет «Расчеты по претензиям»*

**Неправильно списанная сумма** отражается *Дебет 76-2 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет «Расчеты по претензиям» Кредит 51*

Начисление процентов за пользование остатками денежных средств организации представляет собой прочие доходы организации:

*Дебет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»*

*Кредит 91 «Прочие доходы и расходы»*

Зачисление суммы процентов: *Дебет 51 Кредит 76*

За расчетно-кассовое обслуживание банк взимает плату. Для организации она является прочими расходами.

### **Учет операций на валютном счете**

Основными нормативными документами являются

-Федеральный закон «О валютном регулировании и валютном контроле» от 18.06.04 № 173-ФЗ;

- ПБУ 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте

Бухгалтерский учет денежных средств в иностранной валюте осуществляется на счете 52 «Валютные счета», открываемом по видам валют соответствующих государств.

Счет активный, по дебету отражается наличие и поступление денежных средств, по кредиту – списание денежных средств с валютных счетов (в рублевом покрытии). В Плана счетов бухгалтерского учета к счету 52 «Валютные счета» предусматривается два субсчета: 52-1 «Валютные счета внутри страны»; 52-1 «Валютные счета за рубежом».

Валютные операции бывают двух типов: 1. Текущие; 2. Связанные с движением капитала.

К **текущим** валютным операциям относятся:

- Переводы для осуществления расчетов по экспорту и импорту товаров на срок не более 90 дней
- Получение и предоставление фин. кредитов на срок не более 180 дней
- Переводы %%, дивидендов и др. доходов, связанных с движением капитала
- Переводы неторгового характера (з/пл, пенсии...)

Валютные операции, **связанные с движением капитала:**

- прямые инвестиции (вложения в уставный капитал предприятия)
- Портфельные инвестиции (приобретение ценных бумаг, предоставление (получение) кредитов на срок более 180 дней)
- Предоставление (получение) отсрочки платежа на срок более 90 дней по экспорту (импорту)

Для отражения в бухгалтерском учете стоимость активов и обязательств (*выраженных в иностранной валюте*) подлежит **пересчету в рубли** по курсу Центрального Банка РФ, действующему на дату совершения операции.

**Дата** совершения операции в иностранной валюте – это день возникновения у организации права (в соответствии с законодательством или

договором) принять к бухгалтерскому учету активы и обязательства, которые являются результатом этой операции. Перечень дат совершения отдельных операций дан в ПБУ 3/2006.

Пересчет стоимости должен производиться на дату совершения операции и на отчетную дату составления отчетности.

Для таких объектов, как 1. Денежные знаки в кассе; 2. Средства на счетах в банке; 3. Денежные и платежные документы 4. Краткосрочные ценные бумаги 5. Средства в расчетах с юридическими и физическими лицами 6. Остатки целевого финансирования из бюджета или иных источников в соответствии с договорами для составления отчетности пересчет в рубли производится по курсу ЦБ РФ, действующему на отчетную дату. Кроме того, пересчет денежных знаков в кассе и средств на банковских счетах может производиться по мере изменения курса.

Для таких объектов, как 1. Основные средства 2. Нематериальные активы 3. Запасы 4. Др. активы 5. Уставный капитал для составления отчетности пересчет в рубли производится по курсу ЦБ РФ, действующему на дату совершения операции (дату принятия к учету). Пересчет по мере изменения курсов валют не производится.

**Курсовая разница**- это разница между рублевой оценкой актива и обязательства на дату исполнения обязательств по оплате и на дату принятия их к учету *Или* на дату составления бухгалтерской отчетности за отчетный период и на дату составления бухгалтерской отчетности за предыдущий период. Курсовая разница отражается в том отчетном периоде, к которому относится дата исполнения обязательств по оплате или за который составлена отчетность.

Курсовая разница подлежит зачислению на финансовые результаты: прочие доходы (Кредит 91), либо прочие расходы (Дебет 91).

Курсовая разница, связанная с **расчетами с учредителями по вкладам в уставный капитал** подлежит зачислению в **добавочный капитал** организации: *Дебет 75 Кредит 83*

Кроме указанных выше субсчетов организации могут открывать другие субсчета к счету 52 «Валютные счета»: Транзитный валютный счет, Текущий валютный счет, Специальный транзитный счет.

Все поступающие средства зачисляются на транзитный, затем на текущий валютный счет. С целью усиления контроля за использованием валюты, приобретенной на внутреннем валютном рынке в соответствии с указанием ЦБ РФ открывается Специальный транзитный счет. Его открывает обслуживающий банк организациям, осуществляющим расчеты с нерезидентами

Покупка валюты отражается в бухгалтерском учете следующим образом: 1) Перечисление средств для покупки валюты

*Дебет 76,57 Кредит 51*

2) Зачисление валюты по курсу на день зачисления

*Дебет 52 – субсчет «Спец.транзитный счет» Кредит 76, 57*

3) Отражение курсовой разницы: *положительной Дебет 76 (57) Кредит 91*

*отрицательной Дебет 91 Кредит 76 (57)*

4) Начисление комиссионных банку *Дебет 91 Кредит 76*

### **Учет расчетов**

Учет расчетов ведется на счетах VI раздела Плана счетов бухгалтерского учета: 60, 62, 66, 67, 68, 69, 70, 71, 73, 75, 76, 79.

Счета активно-пассивные. Это означает, сальдо на счете может быть как дебетовым (дебиторская задолженность), так и кредитовым (кредиторская задолженность), либо счет может иметь сразу два сальдо, т.к. в составе многочисленных покупателей или поставщиков могут одновременно присутствовать дебиторы и кредиторы.

Необходимо отметить, что счета 66,67,70 в большинстве случаев пассивные. Дебетовое сальдо может образоваться на них лишь в случае счетной ошибки.

**Виды расчетов:** Платежное поручение, Платежное требование, Платежное требование-поручение, Аккредитив, Чеки (расчетные), Плановые платежи, Зачет взаимных требований, Вексель.

**Платежное поручение** – письменное распоряжение владельца счета (плательщика) на списание денег с его счета и зачисление их на счет получателя. Платеж может быть осуществлен: за счет собственных средств; за счет кредита банка.

Разновидность - «Сводное платежное поручение» (при перечислении средств 3 и более получателям, обслуживаемым одним банком).

**Платежное требование** – банковский расчетный документ, содержащий требование поставщика и других получателей денежных средств к плательщику об оплате отправленных грузов, выполненных работ или оказанных услуг.

**Платежное требование - поручение** – комбинированный документ, содержащий распорядительную и исполнительную части.

Расчеты с использованием указанных документов отражаются на счетах бухгалтерского учета следующим образом:

*У поставщика продукции (получателя денег)*

- Отгрузка покупателю продукции по договорной стоимости:

*Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Кредит 90 «Продажи»*

- Зачисление денег в оплату продукции:

*Дебет 51 «Расчетные счета» Кредит 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»*

*У покупателя продукции (плательщика)*

- Поступление продукции (материалов, товаров) по договорной стоимости: *Дебет 10 «Материалы», 41»Товары» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»*

Дебет 19 «НДС по приобретенным ценностям» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

- Списание денег в оплату продукции:

Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» Кредит 51 «Расчетные счета»

- Авансы выданные

Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» Кредит 51 «Расчетные счета»

- Авансы полученные

Дебет 51 «Расчетные счета» Кредит 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

**Аккредитив** (accreditivus – доверительный) - это вид банковского счета, открываемого по поручению покупателя (плательщика) в банке поставщика (получателя денежных средств) на определенный срок (до 15 дней), для расчетов с одним поставщиком, только для оплаты товаров, указанных покупателем. Может быть открыт: - за счет собственных средств, - за счет кредита банка .

**Чек** (англ. «cheque») – письменный приказ чекодателя банку о выплате с его расчетного счета денежных средств в сумме, указанной в чеке определенному предъявителю или о ее перечислении на его расчетный счет.

Срок действия чека 10 дней. Чек выписывается в момент установления суммы платежа.

Указанные расчеты отражаются с использованием счета 55 «Специальные счета в банках». Счет (активный, денежный).

Субсчета: 55-1 «Аккредитивы», 55-2 «Чековые книжки», 55-3 «Депозитные сертификаты» и др.

1) Открытие аккредитива, депонирование средств при выдаче чековой книжки а) за счет собственных средств Дебет 55 Кредит 51, 52

б) за счет кредита банка Дебет 55 Кредит 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»

2) Использование аккредитива на оплату поставщику, оплата выданных организацией чеков Дебет 60, 76 Кредит 55

3) Возврат неиспользованного аккредитива Дебет 51, 52 Кредит 55

4) Направление неиспользованного аккредитива на погашение кредита банка Дебет 66 Кредит 55

### **Расчеты в порядке плановых платежей**

• Договором устанавливается постоянная плановая сумма, подлежащая оплате ежедневно

• Оплата оформляется платежным поручением

• В согласованные сроки расчеты регулируются - сопоставляются выплаченные суммы полученным объемом продукции, работ :



- излишне уплаченные могут быть возвращены, либо зачтены в последующих платежах;
- недостающие суммы доплачивают

### **Зачет взаимных требований**

Перечисление денег производится не по каждому случаю, а по разнице задолженности за определенный период (например, 1 раз в 5 дней, на последний день месяца и т.п.).

На дату проведения зачета взаимные обязательства сторон считаются исполненными, встречные задолженности погашаются.

Если встречные задолженности не равны, то зачету подлежит меньшая сумма.

### **Резерв по сомнительным долгам**

При невыполнении покупателем обязательств по оплате полученных товаров, работ, услуг, организация-поставщик может создавать резерв по сомнительным долгам. Для учета таких резервов предназначен счет 63 «Резервы по сомнительным долгам», счет пассивный.

На сумму создаваемого резерва делается запись: *Дебет 91 Кредит 63*

При списании неустребованных долгов, ранее признанных организацией сомнительными производится запись: *Дебет 63 Кредит 62 (76)*

Если покупатель погасил свой долг, то осуществляется присоединение неиспользованной суммы резервы к прибыли отчетного года: *Дебет 63 Кредит 91*

### **Учет расчетов с персоналом по оплате труда**

Основные нормативные документы, регулирующие вопросы труда и заработной платы:

- Трудовой Кодекс РФ от 30.12.2001 № 197-ФЗ
- ПБУ 10/99 «Расходы организации», утверждено Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 33н
- Налоговый Кодекс РФ, глава 23 «Налог на доходы физических лиц»
- Налоговый Кодекс РФ, глава 25 «Налог на прибыль»
- Федеральный закон от 24.07.2009 г. № 212-ФЗ « О страховых взносах в Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования РФ, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования».
- Постановление Правительства от 24.12.2007 г. №922 «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы»

### **Задачи учета труда и зарплаты**

1. Расчеты с персоналом по оплате труда: начисление зарплаты и прочих выплат; расчет сумм к удержанию из зарплаты; расчет сумм к выдаче
2. Своевременное и правильное отнесение на себестоимость продукции: сумм начисленной зарплаты; отчислений на социальное страхование

3. Сбор и группировка показателей по труду и зарплате для составления отчетности; оперативного руководства.

Единицами учета рабочего времени являются час, день.

Затраты рабочего времени группируются следующим образом: 1) Отработанное 2) Неотработанное оплачиваемое время (оплачиваемый отпуск, временная нетрудоспособность) 3) Неотработанное неоплачиваемое время (простой, прогул)

### **Показатели затрат труда**

Нормы труда: Норма выработки, Норма времени, Норма обслуживания, Норма численности

Системы учета выработки: По конечной операции, Пооперационная, Наряд на сдельную работу, Сменный рапорт-наряд, Маршрутная карта (лист)

Состав фонда оплаты труда (ФОТ): Заработная плата, Выплаты стимулирующего характера (по системным положениям), Выплаты компенсирующего характера (связаны с режимом работы и условиями труда), Оплата непроработанного времени.

**Система оплаты труда** - это способ исчисления размеров вознаграждения, подлежащего выплате работникам в соответствии с произведенными ими затратами труда или по результатам труда.

Для оплаты труда работников могут применяться различные системы: Тарифная; Бестарифная; Смешанные.

Тарифная система предполагает выбор между повременной и сдельной формами оплаты труда, различающиеся по способу учета затрат труда.

Основными традиционными формами оплаты труда являются 1) Повременная (простая повременная, повременно-премиальная) 2) Сдельная (прямая сдельная, сдельно-премиальная, косвенно-сдельная, бригадная, аккордная)

При использовании бестарифной системы оплаты труда заработок работника зависит от конечных результатов работы структурного подразделения организации, в котором он работает, и от объема средств, направляемых работодателем на оплату труда.

К смешанным системам оплаты труда можно отнести систему плавающих окладов, комиссионную форму оплаты труда, дилерский механизм.

### Выплаты стимулирующего характера:

- Премии (за производственные результаты по принятым в организации положениям)
- Надбавки к тарифным ставкам и окладам (за проф. мастерство и т.п.)
- Вознаграждения (за выслугу лет, по итогам работы за год и т.п.) (ТК РФ, Гл.2, ст.144)

### Выплаты компенсирующего характера:

- Доплаты, обусловленные районным регулированием оплаты труда (районные коэффициенты, надбавки за работу в районах Крайнего Севера)

- Доплаты за условия труда (тяжелый и вредный, ночное время, сверхурочные работы, праздничные и выходные дни)  
(ТК РФ Гл.17 ст.96,99 Гл.20 ст.146,147,149, 152,153,154 Гл.50 ст.316, 317)

Оплата непроработанного времени: ежегодных и дополнительных отпусков; рабочего времени работников, выполняющих гос. и обществ. обязанности; простоев не по вине работника; перерывов в работе кормящих матерей; на период трудоустройства уволенным работникам в связи с сокращением штата, реорганизацией, ликвидацией предприятия.

(ТК РФ ст.81.92,93,114,116,157,178,180,204,271)

Для целей бухгалтерского учета заработная плата, включаемая в затраты организации подразделяется на *основную* (включает выплаты за отработанное время, количество и качество выполненных работ, доплаты, премии, оплату простоев) и *дополнительную* (выплаты за непроработанное время (отпуск, перерывы для матерей и т.п.)

### **Формы первичной учетной документации**

Формы первичных учетных документов разрабатываются организацией самостоятельно и утверждаются учетной политикой. Организация может воспользоваться и формами альбома унифицированных форм, утвержденного Росстатом РФ. В любом случае избранные формы первичного учета организация утверждает своей учетной политикой.

В части учета кадров, рабочего времени и расчетов с персоналом по оплате труда, как правило, используют унифицированные формы первичного учета.

#### По учету кадров:

Приказ (распоряжение) о приеме на работу (Т-1), Личная карточка работника (Т-2), Штатное расписание (Т-3), Приказ (распоряжение о предоставлении отпуска работнику(Т-6), График отпусков (Т-7), Приказ (распоряжение) о прекращении действия трудового договора (Т-8), Приказ (распоряжение) о направлении работника в командировку (Т-9), Командировочное удостоверение (Т-10), Приказ (распоряжение) о поощрении работника (Т-11).

По учету использования рабочего времени и расчетов с персоналом по оплате труда:

Табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы (Т-12), Табель учета использования рабочего времени (Т-13), Расчетно-платежная ведомость (Т-49), Расчетная ведомость (Т-51), Платежная ведомость (Т-53), Лицевой счет (Т-54), Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику (Т-60), Записка-расчет при прекращении действия трудового договора с работником (Т-61), Акт о приемке работ, выполненных по трудовому договору (контракту), заключенному на время выполнения определенной работы (Т-73).

### **Порядок расчета средств на оплату труда**

#### *1. При нормальных условиях труда*

• Повременная оплата труда (расчет производится на основании табеля ф.Т-12 или ф.Т-13)

Вариант А)

$$\text{Заработная плата} = \frac{\text{Установленная месячная ставка (оклад)}}{\text{Количество рабочих дней(часов) месяца}} \times \text{Фактически отработанное оплачиваемое время (дн)}$$

Вариант Б)

$$\text{Заработная плата} = \text{Тарифная ставка (часовая,)} \times \text{Число оплачиваемых дней (часов)}$$

• Сдельная система оплаты труда (основание - первичные документы о выработке: наряд, рапорт и т.п.)

$$\text{Заработная плата} = \text{Расценка} \times \text{Количество произведенной продукции, работ, выполненных операций}$$

## 2. При отклонении от нормальных условий

• Сверхурочная работа. Сверхурочной считается работа сверх установленной законодательством продолжительности рабочего дня. Сверхурочная работа оплачивается следующим образом:

- за первые 2 часа – не менее, чем в 1,5 размере
- за последующие часы – в 2-ном размере

Трудовым Кодексом установлено ограничение продолжительности сверхурочных работ: для 1 работника – 4 часа в течение 2-х дней подряд и не более 120 часов в год.

• Ночные часы работы. Временем ночной работы считается интервал с 22.00 до 6.00 часов. Установленная продолжительность смены в этот период сокращается на 1 час. Оплата производится в повышенном размере.

• Работа в выходные и праздничные дни.

Оплата труда сдельщиков осуществляется не менее, чем по 2-ным сдельным расценкам. Оплата труда повременщиков осуществляется не менее, чем по 2-ным часовым (дневным) ставкам.

Для повременщиков, получающих месячный оклад, оплата производится в особом порядке:

- если работа в выходные (праздничные) дни осуществлена в пределах месячной нормы рабочего времени, то она оплачивается в размере не менее 1-ной часовой (дневной) ставки сверх оклада;
- если работа в выходные (праздничные) дни осуществлена сверх месячной нормы рабочего времени, то она оплачивается в размере не менее 2-ной часовой (дневной) ставки сверх оклада.

## 3. Оплата брака

Полный брак

- по вине работника - не оплачивается
- не по вине работника – оплачивается наравне с годными изделиями
- Частичный брак по вине работника оплачивается по пониженным расценкам (в зависимости от степени годности)

#### 4. Оплата простоя

Причина	Оплата
По вине работника	не оплачивается
По вине работодателя, если работник предупредил о начале простоя	оплачивается в размере не менее 2/3 средней зарплаты
Причина независимая от работодателя и работника	оплачивается в размере не менее 2/3 тарифной ставки (оклада)

**Расчет среднего заработка** производится на основании Постановления Правительства от 24.12.2007 г. №922 исходя из фактически начисленной зарплаты и фактически отработанного времени в течение 12 предшествующих месяцев (расчетный период), кроме отпусковых.

$$\text{Средний заработок} = \boxed{\text{Средний дневной заработок}} \times \boxed{\text{Количество дней к оплате (календарных или рабочих)}}$$

$$\boxed{\text{Средний дневной заработок}} = \frac{\text{Сумма фактически начисленной зарплаты за отработанные дни в расчетном периоде}}{\text{Количество фактически отработанных дней в расчетном периоде}}$$

#### Расчет оплаты отпуска

Если, расчетный период отработан полностью, то количество календарных дней за год (К), определяется  $K=29,4 \times 12$

Зарплата за время отпуска (ОТ):  $ОТ= ЗП: К \times Дн= ЗП:12:29,3 \times Дн$ , где ОТ- зарплата за время отпуска; ЗП - фактически начисленная зарплата в расчетном периоде; К – количество календарных дней; Дн – количество дней отпуска.

Если, расчетный период отработан не полностью или исключалось время по следующим причинам: 1. пособие по временной нетрудоспособности, 2. простой по вине работодателя или независящим причинам, 3. др. случаи сохранения средней зарплаты

$ОТ= \text{Средний дневной заработок} \times \text{Количество дней отпуска}$

$$\boxed{\text{Средний дневной заработок}} = \frac{\text{Заработная плата за расчетный период}}{29,3 \times M + K_{\text{нм}}}; K_{\text{нм}} = \frac{29,3}{K} \times K \text{ отработ.}, \text{ где}$$

ОТ – зарплата за время отпуска, К – количество календарных дней месяца, М – количество полностью отработанных месяцев расчетном периоде, К<sub>нм</sub> - количество календарных дней в неполных месяцах (не полностью отработанных месяцах), К<sub>отраб</sub> - количество календарных отработанных дней в неполных месяцах (не полностью отработанных месяцах).

#### **Удержания из заработной платы:**

1. Обязательные (Налог на доходы физических лиц, по исполнительным листам, по надписям нотариальных контор)

2. По инициативе предприятия (аванс, возмещение материального ущерба, в том числе за допущенный брак, неизрасходованные и своевременно не возвращенные суммы, выданные под отчет, излишне выданные в случае счетной ошибки, в счет погашения ссуды).

После удержаний заработная плата подлежит выдаче из кассы организации либо перечислению на лицевые счета работников в банках.

**Синтетический учет** организуется на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

По *кредиту* счета 70 отражаются все виды оплаты труда, а также начисленные доходы по акциям и другим ценным бумагам:

- оплата труда - в корреспонденции со счетами учета затрат предприятия (издержек обращения);
- оплата отпускных, вознаграждения за выслугу лет за счет резерва (если учетной политикой предусмотрено его создание) – в корреспонденции со счетом 96 «Резервы предстоящих расходов»;
- пособия по социальному страхованию - в корреспонденции со счетом 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»;
- доходы от участия в капитале организации - в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

По *дебету* счета 70 отражаются удержания из заработной платы и погашение задолженности предприятия перед работниками, т.е. выдача зарплаты или перечисление ее на лицевые счета работников:

- удержание НДФЛ (налога на доходы физических лиц) - в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам»;
- удержания в пользу других юридических и физических лиц, а также удержание подотчетных сумм, в возмещение материального ущерба – в корреспонденции со счетами расчетов 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 73 «Расчеты с работниками по прочим операциям».
- выдача или перечисление зарплаты - в корреспонденции со счетами 50 «Касса», 51 «Расчетные счета».

Начисленные, но не выплаченные в установленный срок (из-за неявки получателей в случае выдачи наличными из кассы) суммы депонируются и отражаются:

*Дебет 70 Кредит 76-4 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет «Расчеты по депонированным суммам».*

Если сумма превышает остаток лимита кассы, то она должна быть внесена из кассы на расчетный счет организации. Однако задолженность организации перед работником не погашена и продолжает числиться на счете 76-4 до тех пор, пока работник не получит причитающуюся ему заработную плату. Срок исковой давности составляет 3 года.

Таблица 1

Бухгалтерские проводки по отражению расчетов с работниками по оплате труда

№ п/п	Содержание операций	Дебет	Кредит
1	Начислена зарплата работникам основного, вспомогательного производства	20,23	70
2	Начислена зарплата работникам цехового и административно-управленческого персонала	25,26	70
3	Начислена зарплата за исправление брака	28	70
4	Начислена зарплата работникам, занятым разборкой ликвидируемого оборудования	91	70
5	Начислена зарплата работникам, занятым разгрузкой материалов	10 (15)	70
6	Начислены отпускные за счет созданного резерва на оплату отпусков	96	70
7	Начислены отпускные при отсутствии резерва на оплату отпусков:	20,23, 25,26, 44	
7	Начислены дивиденды акционерам-работникам	84	70
8	Начислено пособие по временной нетрудоспособности за счет фонда социального страхования (начиная с 3-его дня заболевания)	69	70
5	Удержан налог на доходы физических лиц	70	68
6	Удержано с работника за брак	70	73
7	Удержаны невозвращенные в срок подотчетные суммы	70	94
8	Удержаны алименты	70	76
9	Выдана заработная плата работникам	70	50,51
10	Депонирована не выданная заработная плата	70	76-4

**Учета начислений на заработную плату (расчетов организации по страховым взносам во внебюджетные социальные фонды)**

С 01 января 2017 года вопросы исчисления и уплаты страховых взносов на обязательное пенсионное и медицинское страхование, а также на

обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством регулируются главой 34 части второй Налогового Кодекса РФ.

Расчеты по страховым взносам в социальные фонды организуются на счете 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», к которому открываются соответствующие субсчета. По кредиту счета 69 отражается начисление взносов, по дебету – перечисление взносов.

Страховые взносы в социальные фонды являются элементом затрат предприятия «Отчисления на социальные нужды» и начисляются в корреспонденции со счетом 69 на те же счета затрат, что и заработная плата.

Таблица 2

**Бухгалтерские проводки по отражению расчетов по социальному страхованию и обеспечению**

№	Содержание операций	Дебет	Кредит
1	Начислены страховые взносы в социальные фонды от зарплаты работников основного, вспомогательного производства	20,23	69
2	Начислены страховые взносы в социальные фонды от зарплаты работников цехового и административно-управленческого персонала	25,26	69
8	Начислено пособие по временной нетрудоспособности за счет работодателя за первые 3 дня заболевания	20,23, 25, 26	70
5	Перечислены страховые взносы	69	51

**Учет кредитов и займов**

Основным нормативным документом, регулирующим учет кредитов и займов является ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам»

Основная сумма обязательства по полученному займу (кредиту) отражается в бухгалтерском учете организацией-заемщиком как кредиторская задолженность в соответствии с условиями договора займа (кредитного договора) в сумме, указанной в договоре.

Расходами, связанными с выполнением обязательств по полученным займам и кредитам, являются:

-проценты, причитающиеся к оплате займодавцу (кредитору);

-дополнительные расходы по займам, к которым относятся суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги; суммы, уплачиваемые за экспертизу договора займа (кредитного договора);иные расходы, непосредственно связанные с получением займов (кредитов).

Расходы по займам отражаются в бухгалтерском учете обособленно от основной суммы обязательства по полученному займу (кредиту).

Погашение основной суммы обязательства по полученному займу (кредиту) отражается в бухгалтерском учете организацией-заемщиком как уменьшение (погашение) кредиторской задолженности.



Расходы по займам (кредитам) признаются прочими расходами, за исключением той их части, которая подлежит включению в стоимость инвестиционного актива.

В стоимость инвестиционного актива включаются проценты, причитающиеся к оплате, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива.

Под инвестиционным активом понимается объект имущества, подготовка которого к предполагаемому использованию требует длительного времени и существенных расходов на приобретение, сооружение и (или) изготовление. К инвестиционным активам относятся объекты незавершенного производства и незавершенного строительства, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств (включая земельные участки), нематериальных активов или иных внеоборотных активов.

Дополнительные расходы по займам могут включаться равномерно в состав прочих расходов в течение срока займа (кредитного договора).

Проценты, причитающиеся к оплате включаются в стоимость инвестиционного актива до момента ввода объекта в эксплуатацию.

Проценты по причитающемуся к оплате векселю организацией-векселедателем отражаются обособленно от вексельной суммы как кредиторская задолженность.

Начисленные проценты на вексельную сумму отражаются организацией-векселедателем в составе прочих расходов в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления, или равномерно в течение предусмотренного векселем срока выплаты полученных займы денежных средств.

Проценты и (или) дисконт по причитающейся к оплате облигации организацией-эмитентом отражаются обособленно от номинальной стоимости облигации как кредиторская задолженность.

Начисленные проценты и (или) дисконт по облигации отражаются организацией-эмитентом в составе прочих расходов в тех отчетных периодах, к которым относятся данные начисления, или равномерно в течение срока действия договора займа.

В бухгалтерской отчетности организации подлежит раскрытию следующая информация:

- о наличии и изменении величины обязательств по займам (кредитам);
- о суммах процентов, причитающихся к оплате заимодавцу (кредитору), подлежащих включению в стоимость инвестиционных активов;
- о суммах расходов по займам, включенных в прочие расходы;
- о величине, видах, сроках погашения выданных векселей, выпущенных и проданных облигаций;
- о сроках погашения займов (кредитов);
- о суммах дохода от временного использования средств полученного займа (кредита) в качестве долгосрочных и (или) краткосрочных финансовых

вложений, в том числе учтенных при уменьшении расходов по займам, связанных с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива;

о суммах включенных в стоимость инвестиционного актива процентов, причитающихся к оплате займодавцу (кредитору), по займам, взятым на цели, не связанные с приобретением, сооружением и (или) изготовлением инвестиционного актива.

Получение кредита отражается в бухгалтерском учете записью:

*Дебет 51 Кредит 66 (67)*

Начисление процентов по кредиту

*Дебет 91 Кредит 66 (67)*

*Дебет 08 Кредит 66 (67)* – в случае приобретения (сооружения инвестиционного актива).

Перечисление процентов, погашение кредита

*Дебет 66 (67) Кредит 51*

### **Учет расчетов по налогам и сборам**

Основные нормативные документы

1. Налоговый Кодекс РФ
2. ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль»

**Расчеты организации по налогам и сборам**, а также по **страховым взносам** в Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования РФ, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования отражаются соответственно на счетах 68 «Расчеты по налогам и сборам» и 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению». К этим счетам открываются субсчета по видам налогов и сборов.

По кредиту счета 68 отражаются начисленные налоги, уплачиваемые организацией и налоги с работников этой организации. По кредиту счета 69-начисленные взносы в социальные фонды. По дебету счетов отражаются фактически перечисленные суммы налогов в бюджет и страховых взносов в социальные фонды.

Начисление и уплата налога на добавленную стоимость (НДС) имеет некоторые особенности.

#### **Бухгалтерский учет НДС**

• При приобретении материалов, товаров, работ, услуг, основных средств и др. объектов осуществляются записи:

*Дебет 10, 41,.. Кредит 60* – на сумму без НДС

*Дебет 19 «НДС по приобретенным ценностям Кредит 60* - на сумму НДС по приобретенным ценностям;

• При получении материалов и т.п. и счета-фактуры от поставщика осуществляется налоговый вычет по НДС, отражаемый на счетах:

*Дебет 68 Кредит 19* - налоговый вычет по НДС

- При продаже материалов, готовой продукции, товаров, работ, услуг, основных средств

*Дебет 62 Кредит 90, 91* – на сумму НДС в составе выручки от покупателя

*Дебет 90,91 Кредит 68* - начислен НДС, по реализованным материалам и т.п.;

- Перечислению в бюджет подлежит разница между НДС, уплаченным за поступившие ценности и НДС, полученным в составе выручки от покупателя за реализованные ценности, т.е. сальдо счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» - субсчет «расчеты по НДС»

### **Расчеты по налогу на имущество**

Порядок расчета, начисления и уплаты налога на имущество определяется главой 30 Налогового Кодекса РФ.

Объектом налогообложения является движимое и недвижимое имущество (основные средства кроме земельных участков, и имущества на праве хозяйственного ведения военных организаций).

Налоговым периодом является год, отчетными периодами- 1 квартал, полугодие, 9 месяцев.

Налоговая ставка -2,2%

Налоговая база - среднегодовая стоимость имущества - определяется по остаточной стоимости основных средств по правилам бухгалтерского учета.

Расчет и уплата налога происходит следующим образом:

Определяется среднегодовая стоимость за 1 квартал как  $\frac{1}{4}$  от суммы остаточной стоимости основных средств по балансу на 31.12. предыдущего года, на 31.01. отчетного года, на 28.02.,31.03 отчетного года. Исчисляется сумма налога по ставке 2,2% от среднегодовой стоимости за 1 квартал. К уплате за 1 квартал подлежит авансовый платеж, равный  $\frac{1}{4}$  рассчитанной суммы налога.

Аналогично производятся расчеты за полугодие, затем за 9 месяцев и за год.

При расчете суммы, подлежащей уплате по итогам года, из рассчитанной величины налога за год вычитаются уплаченные в течение года авансовые платежи за 1 квартал, полугодие, 9 месяцев.

Налог на имущество начисляется проводкой:

*Дебет 91 Кредит 68*

Перечисление (уплата) налога отражается на счетах:

*Дебет 68 Кредит 51*

### **Учет расчетов по налогу на прибыль**

Основными нормативными документами, регулирующими учет расчетов по налогу на прибыль, являются Налоговый кодекс РФ (глава 25 «Налог на прибыль организаций») И ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль».

Порядок формирования прибыли, приведенный в Главе 25 НК РФ, устанавливает налогоплательщика налога на прибыль, объект налогообложения, порядок определения и признания доходов и расходов, налоговую базу, налоговые ставки, налоговый период начисления налога и авансовых платежей, сроки и порядок уплаты налога и др.

Ставка по налогу на прибыль составляет 20%, при этом 3% перечисляется в федеральный бюджет (в 2017-2024 гг), а 17 % - в бюджеты субъектов Российской Федерации (в 2017-2024 гг).

Налоговым периодом по налогу на прибыль признается календарный год. Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие, девять месяцев календарного года. Согласно статье 186 НК РФ по итогам каждого отчетного (налогового) периода налогоплательщики исчисляют сумму авансового платежа, исходя из ставки налога и прибыли, подлежащей налогообложению, рассчитанной нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания отчетного (налогового) периода, также в течение отчетного периода налогоплательщики исчисляют сумму *ежемесячного* авансового платежа. Отчетными периодами для налогоплательщиков, исчисляющих ежемесячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли, признаются месяц, два месяца и т.д. до окончания календарного года.

Объектом налогообложения является *прибыль*, то есть *доходы, уменьшенные на величину расходов*.

**Правила признания** доходов и расходов отличаются в бухгалтерском и налоговом учете. Они определяются нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету (ПБУ 9/99, ПБУ 10/99, ПБУ 18/02) и Законодательством РФ по налогам и сборам.

ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» применяют все организации, за исключением банков, страховых и бюджетных организаций, а также малых предприятий. Основная идея ПБУ 18/02 состоит в том, чтобы можно было рассчитать налог на прибыль по данным не только налогового, но и бухгалтерского учета.

Налог на прибыль отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

1. Начисляется налог на бухгалтерскую прибыль ( в ПБУ 18/02 этот налог называется **условным расходом (доходом) по налогу на прибыль**)
2. Корректируется налог так, чтобы получилась сумма, записанная в налоговой декларации.

В результате различий в порядке признания доходов и расходов возникают постоянные и временные разницы, которые приводят к образованию соответственно постоянного налогового расхода (дохода) (ПНР), отложенных налоговых активов (ОНА) и отложенных налоговых обязательств (ОНО).

**Постоянные разницы** – это доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль, но исключаемые из расчета налоговой базы по налогу на прибыль. Расходы в бухгалтерском учете отражены в большей

сумме, чем в налоговом учете. Это возникает из-за того, что в НК РФ существует ряд расходов, которые не учитываются в налоговом учете, либо учитываются в пределах нормативов. ПБУ 10/99 таких ограничений не предусматривает (*ограничения по нормам принятия расходов на рекламу, представительских и др. расходов*)

**ПНР** = 20% x Постоянные разницы

В отличие от постоянных **временные разницы** возникают, когда моменты признания расходов (доходов) в бухгалтерском и налоговом учете не совпадают. Временные разницы – это доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль в другом отчетном периоде (*разные способы расчета амортизации; признания коммерческих и управленческих расходов; признания доходов в бухгалтерском и налоговом учете, например, при продаже основных средств; обесценение финансовых вложений и запасов и других активов; разные правила создания резерва по сомнительным долгам и др. резервов*)

Временная разница представляет собой разницу между балансовой стоимостью актива (обязательства) и его стоимостью в целях налогообложения прибыли. Временная разница приводит к отложенному налогу на прибыль, т.е. сумме, которая оказывает влияние на сумму налога на прибыль в следующем периоде.

Временные разницы делятся на вычитаемые и налогооблагаемые.

**Вычитаемые временные разницы** возникают, если расходы в бухгалтерском учете отражены в большей сумме, чем в налоговом учете, а доходы – в меньшей (*например, организация начислила расходы, но фактически их не оплатила (при использовании кассового метода)*).

Отложенные налоговые активы образуются, если в отчетном периоде расход в бухгалтерском учете признается в большей сумме, чем аналогичный расход в налоговом учете, но при этом предполагается, что в последующих периодах эти расходы будут признаны в налоговом учете. Отложенный налоговый актив увеличивает налог к уплате в текущем месяце. Другими словами, отложенный налог на прибыль уменьшит сумму налога в следующем периоде.

**ОНА** = 20% x Вычитаемые временные разницы (ВВР)

**Налогооблагаемые временные разницы** возникают, если расходы в налоговом учете отражены в большей сумме, чем в бухгалтерском, а доходы – в меньшей сумме (*например, организация начислила выручку от реализации товаров, продукции, но фактически денег не получила (при использовании кассового метода)*).

Отложенные налоговые обязательства образуются, если в течение отчетного периода какой-либо вид расхода в бухгалтерском учете был признан в меньшей сумме, чем в налоговом учете, но предполагается, что в последующих периодах эта разница будет погашена (то есть расход будет полностью признан в бухгалтерском учете). Отложенное налоговое

обязательство уменьшает налоговые платежи в текущем месяце. Другими словами отложенный налог на прибыль увеличит сумму налога на прибыль в следующем периоде

$$\text{ОНО} = 20\% \times \text{Налогооблагаемые временные разницы (НВР)}$$

**Условный расход по налогу на прибыль** = Бухгалтерская прибыль x 20%

Для отражения этих сумм к счету 99 можно открыть специальный субсчет «Условный расход (доход) по налогу на прибыль». По итогам отчетного периода делаются следующие записи:

- начислен условный расход по налогу на прибыль:

*Дебет 99 – субсчет «Условный расход по налогу на прибыль» Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам»*

- или начислен условный доход по налогу на прибыль (в случае получения организацией убытка)

*Дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам» Кредит 99 «Условный доход по налогу на прибыль»*

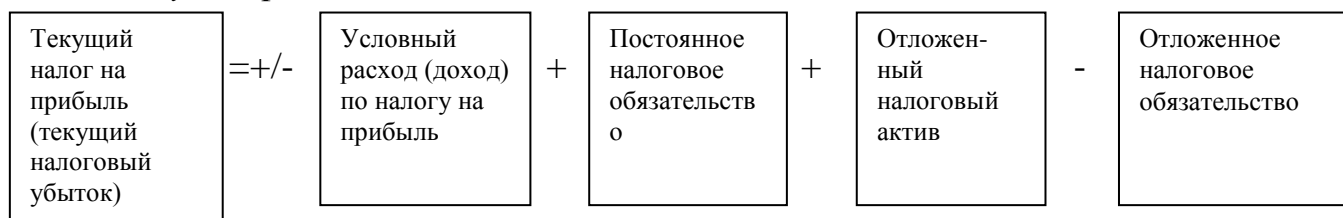


Рис.1. Схема расчета текущего налога на прибыль (текущего налогового убытка)

**Постоянное налоговое обязательство (ПНО)** отражается на счетах бухгалтерского учета: *Дебет 99 Кредит 68*

Учет **отложенных налоговых активов (ОНА)** ведется на активном счете 09 «Отложенные налоговые активы». Они признаются в том же налоговом периоде, в котором возникли соответствующие вычитаемые временные разницы. В конце отчетного периода после расчета общей суммы ОНА делается проводка:

*Дебет 09 Кредит 68*

Учет **отложенных налоговых обязательств (ОНО)** ведется на пассивном счете 77 «Отложенные налоговые обязательства» Их надо признать в том отчетном периоде, в котором возникли налогооблагаемые разницы. В конце периода отражают сумму ОНО возникших в данном периоде следующим образом: *Дебет 68 Кредит 77*

По мере уменьшения или полного погашения вычитаемых или налогооблагаемых временных разниц необходимо уменьшать или полностью погашать отложенные налоговые активы и обязательства. При этом на бухгалтерских счетах делают следующие записи: на сумму уменьшения (погашения) ОНА (*Дебет 68 Кредит 09*), сумму уменьшения (погашения) ОНО (*Дебет 77 Кредит 68*).

**Расчеты по налогу на доходы физических лиц** регулируются главой 23 Налогового Кодекса РФ. В бухгалтерском учете организации рассчитанная сумма НДФЛ отражается как удержания из начисленной заработной платы работника :

*Дебет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам».*

Перечисление налога:

*Дебет 68 «Расчеты по налогам и сборам» Кредит 51 «Расчетные счета».*