

**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ ФЕДЕРАЛЬНОЕ  
ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ  
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
«РОССИЙСКИЙ ЭКОНОМИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ  
ИМЕНИ Г.В. ПЛЕХАНОВА»**

Факультет Экономики

Кафедра Экономики и права

«Допустить к защите»

Заведующий кафедрой

Экономики и права

(название кафедры)

Волков Андрей Юрьевич

(Ф.И.О. зав. кафедрой)

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2018 г.

**Выпускная квалификационная работа**

Направление/Специальность 38.03.01 «Экономика»

(шифр направления/специальности) (наименование направления/  
специальности)

профиль/специализация/магистерская программа «Бухгалтерский учет,  
анализ и аудит»

**ТЕМА Учет расчетов с персоналом по оплате труда (на  
примере ГБУ СО ЯО Ярославский областной  
геронтологический центр)**

Выполнил студент Жидкова Алина Игоревна

(фамилия, имя, отчество)

Группа ЭК-41

Научный руководитель выпускной  
квалификационной работы

Зборовская Елена Борисовна, к.э.н., доцент

(Ф.И.О., степень, звание, должность)

\_\_\_\_\_  
(подпись)

Автор \_\_\_\_\_  
(подпись)

Ярославль - 2018

## Содержание

<b>Введение.....</b>	<b>6</b>
<b>Глава 1. Теоретические основы учета расчетов с персоналом по оплате труда.....</b>	<b>9</b>
1.1. Виды, формы и системы оплаты труда.....	9
1.2. Специфические особенности оплаты труда в бюджетных учреждениях....	21
1.3. Нормативно-правовое регулирование расчетов с персоналом по оплате труда.....	27
<b>Глава 2. Учет расчетов с персоналом по оплате труда (на примере ГБУ СО ЯО Ярославский областной геронтологический центр) .....</b>	<b>34</b>
2.1. Экономико-организационная характеристика ГБУ СО ЯО ЯОГЦ.....	34
2.2. Документальное оформление расчетов с персоналом по оплате труда.....	45
2.3. Учет начисления заработной платы и удержаний из нее.....	50
<b>Глава 3. Организация учетной работы по формированию отчетности и пути совершенствования учета расчетов с персоналом по оплате</b>	

**труда.....**

**65**

3.1. Учет расчетов с внебюджетными фондами по заработной  
плате.....

65

3.2. Отчетность по заработной  
плате.....73

3.3. Мероприятия по совершенствованию учета операций в  
организации.....77

**Заключение.....**

**...83**

**Список**

**использованных**

**источников.....88**

Приложение А - План счетов бухгалтерского  
учета.....93

Приложение Б - График документооборота по бухгалтерскому  
учету ГБУ СО ЯО ЯОГЦ.....97

Приложение В - Табель срочных донесений  
ЯОГЦ.....101

Приложение Г - Положение о системе внутреннего  
контроля.....104

Приложение Д - Штатное расписание ГБУ СО ЯО ЯОГЦ на  
01.01.2017.....108

Приложение	Е	-	Трудовой
договор.....			114
Приложение	Ж	-	Приказ о премировании работников ЯОГЦ.....
			119
Приложение	З	-	Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу.....
			120
Приложение	И	-	Приказ о предоставлении отпуска работнику.....
			122
Приложение	К	-	График отпусков.....
			123
Приложение	Л	-	Записка-расчет об исчислении среднего заработка при предоставлении отпуска, увольнении и других случаях.....
			124
Приложение	М	-	Приказ о переводе работника на другую работу.....
			125
Приложение	Н	-	Приказ о прекращении трудового договора с работником (увольнении) .....
			126
Приложение	О	-	Записка-расчет о исчислении среднего заработка при предоставлении отпуска, увольнении и других случаях.....
			127
Приложение	П	-	Приказ (распоряжение) о направлении работника в командировку.....
			.129
Приложение	Р	-	Служебное задание для направления в командировку и отчет о его

выполнении.....				
130				
Приложение	С	-	Командировочное	
удостоверение.....				131
Приложение	Т	-	Авансовый	
отчет.....				133
Приложение	У	-	Листок	
нетрудоспособности.....				135
Приложение	Ф	-	Расчет	больничного
листа.....				136
Приложение	Х	-	Карточка-	
справка.....				137
Приложение	Ц	-	Карточка-	
справка.....				138
Приложение	Ч	-	Табель учета использования	рабочего
времени.....				139
Приложение	Ш	-	Табель учета использования	рабочего
времени.....				140
Приложение	Щ	-	Лицевой	
счет.....				141
Приложение	Э	-	Лицевой	
счет.....				142
Приложение	Ю	-	Свод начислений к журналу операций	
№6.....				143
Приложение	Я	-	Платежная	
ведомость.....				146

Приложение 1 – Оборотная ведомость за период с 01.01.2017 по 31.12.2017 по счету 303.02.....	147
Приложение 2 – Оборотно-сальдовая ведомость за период с 01.01.2018 по 31.01.2018.....	148
Приложение 3 – Налоговый регистр по учету НДФЛ за 2016 год.....	160
Приложение 4 – Баланс государственного (муниципального) учреждения на 1 января 2018 года.....	165
Приложение 5 – Пояснительная записка к балансу учреждения.....	170
Приложение 6 – Реестр застрахованных лиц, за которых перечислены дополнительные страховые взносы на накопительную пенсию и уплачены взносы работодателя (ф.ДСВ-3).....	175
Приложение 7 – Расчет по страховым взносам.....	176
Приложение 8 – Квитанция о приеме налоговой декларации (расчета) в электронном виде.....	184
Приложение 9 – Сведения по страхователю, передаваемые в ПФР для ведения индивидуального (персонифицированного) учета (ф. ОДВ-1).....	185
Приложение 10 – Сведения о застрахованных лицах (ф.СЗВ-М).....	186

Приложение 11 - Расчет по начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, а также по расходам на выплату страхового обеспечения (ф.4-ФСС)

.....187

Приложение 12 - Справка-расчет, предоставляемая при обращении за выделением средств на выплату страхового обеспечения.....191

Приложение 13 - Сведения о численности и заработной плате работников за март 2018 года (ф.П-4)

.....193

Приложение 14 - Сведения о неполной занятости и движении работников за I квартал 2018 года (ф.П-4(НЗ)).

.....196



Приложение 15 – Сведения о численности и оплате труда работников сферы социального обслуживания по категориям персонала за январь-март 2018 года (ф.№3П-соц.) .....	198
Приложение 16 – Сведения о заработной плате работников по профессиям и должностям за октябрь 2017 года (ф.№57-Т) .....	201
Приложение 17 – Сведения о распределении численности работников по размерам заработной платы за апрель 2017 года (ф.№1).....	205
Приложение 18 – Сводная таблица сведений о доходах физических лиц за 2016 год; Список справок 2-НДФЛ за 2017 год.....	208
Приложение 19 – Расчет сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом (ф.6-НДФЛ).....	210



## Введение

Исторически сложившиеся потребности человека и общества хорошо известны (в частности, пирамида потребностей по А.Маслоу): это, прежде всего, физиологические потребности, потребность в защищенности, в принадлежности и любви, в уважении, в изучении чего-то нового, эстетические потребности и, наконец, потребности в самоактуализации.

Данная теория потребностей не обделена критикой и, зачастую, не подтверждается. Существуют мнения, что при рассмотрении данной пирамиды, во-первых, необходимо учитывать возрастную структуру, во-вторых, названная последовательность уровней может меняться, в-третьих – пирамида теоретизирована: Маслоу не был практиком. Это говорит о том, что все люди разные, и надежно измерить удовлетворенность потребностей каждого человека не представляется возможным.

Анализируя перечисленные выше уровни, автором было отмечено: потребность должна быть удовлетворена, а в современном мире каждое благо имеет *цену*. Физиологическая потребность, например, в виде пищевого продукта или воды: человек утолит голод и жажду, но прежде он заработает *денег* и приобретет *это* в ближайшем магазине. Потребность в безопасности выражается в благоустройстве жилища (сигнализация, железные двери, заборы), на что человек готов пожертвовать свои *сбережения*. Развивая мысль дальше, безопасность – это и налоги (человек делает *отчисления* в пользу государства, которое будет его охранять от врагов на

международной арене и от криминала в своей стране). Удовлетворение эстетических потребностей также *затратно*: чтобы посетить культурное мероприятие, нужны *деньги* на билет.

Автором были названы важные понятия: цена, деньги, сбережения, отчисления и затраты. Их этимология и значение различны, но все они сводятся к одному – *это* нужно где-то найти, взять, **заработать**, чтобы удовлетворить потребности и продолжать нормальную жизнедеятельность.

Для этого люди идут трудиться, так как именно труд способен преобразовать природные и социальные силы для удовлетворения как личных, так и общественных потребностей. Человеку важно получать от организации все фиксированные выплаты, а, по возможности, и премии, иметь законный отпуск и оплачиваемый больничный, то есть быть за «спиной» государства (если речь идет об организациях государственного сектора). Например, в период болезни человеку особенно нужны средства для оплаты возникших потребностей – сходить к врачу и купить медикаменты.

Однако не убывает и персонал коммерческих структур, появившихся в период становления рыночной экономики конца 20 века и так активно развивающихся в последнее время. На вопрос, что лучше: иметь стабильный заработок, нормированное рабочее время и оплачиваемые дни болезни, или же отказаться от этого в пользу работы в коммерческой структуре, но с возможностью карьерного роста – ответит только сам человек. Данная работа призвана объяснить первый вариант – осветить *бюджетный учет* в организации, показать

особенности исчисления и начисления тех составляющих заработной платы, которые будут всегда защищены (гарантированы) государством.

Оценка современного состояния рассматриваемой проблемы дана. Тема представляется **актуальной**, ведь труд может быть двигателем прогресса на уровне индивидуального предпринимателя, коммерческой структуры или государственного сектора только в том случае, если он *оплачиваем*, и если он защищен социальными гарантиями, и предприятие правильно исчисляет дополнительную заработную плату. Следовательно, и порядок перечисления сумм оплаты труда бухгалтерией необходимо организовать должным образом, ведь участок заработной платы – один из центральных в системе бухгалтерского учета организации.

Так, в рамках часто меняющегося законодательства участок бухгалтерии, отвечающий за оплату труда, одним из первых должен реагировать на нововведения, чтобы не допустить возникновения конфликта с работником, оплатить его работу своевременно, обращаясь к актуальным статьям законов.

**Целью выпускной квалификационной работы** явилось рассмотрение теоретических и практических основ учета расчетов с персоналом по оплате труда. Главными **задачами**, решение которых было необходимо для достижения вышеуказанной цели, явились:

- 1) рассмотрение видов, форм и систем оплаты труда;
- 2) изучение специфических особенностей оплаты труда в бюджетных учреждениях;

- 3) выяснение требований нормативно-правовой базы в части расчетов с персоналом по оплате труда;
- 4) ознакомление с документальным оформлением расчетов с персоналом по оплате труда;
- 5) знакомство с учетом начисления заработной платы и удержаний из нее;
- 6) изучение постановки учета расчетов с внебюджетными фондами по заработной плате;
- 7) рассмотрение порядка организации учетной работы по формированию отчетности;
- 8) внесение предложений по совершенствованию учета расчетов с персоналом по оплате труда.

**Объектом**, выбранным для исследования, явился ГБУ СО ЯО Ярославский областной геронтологический центр. **Предмет** исследования – ведение учета расчетов с персоналом по оплате труда в ГБУ СО ЯО Ярославском областном геронтологическом центре.

В качестве **теоретико-методологических основ** для написания работы выступили труды таких уважаемых авторов, как Гетьман, Алпатова, Минева, Бухалков, Дружиловская.

## **Глава 1. Теоретические основы учета расчетов с персоналом по оплате труда**

### **1.1. Виды, формы и системы оплаты труда**

Прежде чем обратиться к таким категориям оплаты труда, как вид, форма и система, автор разобрался в сущности *труда* и его оплаты.

Понятие труд по содержанию включает в себя множество сторон. Это – экономическая сторона, социальная, социологическая, физиологическая и многие другие стороны.

С точки зрения экономики труд – это любая общественно-полезная деятельность человека. С точки зрения физиологии – это процесс нервно-мышечной деятельности, который приводит к расходованию в организме энергии. С социальной точки зрения – это усилия работоспособного человека, которому законодательство разрешает трудиться для своего блага и блага государства.

Итак, **труд** – это целевая общественно полезная деятельность, направленная на создание материальных благ и услуг.

На протяжении развития экономики сложилось несколько подходов к понятию «труд»:

1. По Карлу Марксу труд является единственным фактором, который участвует в создании новой стоимости. Этот фактор, скорее, является рабочей силой, которая продается ее носителем за заработную плату. Поэтому главной сферой экономики здесь выступает производство.

2. Неоклассический подход, в соответствии с которым главной сферой экономики признаются рынок и его инструменты (спрос и предложение). Стоимость рождается и оценивается на рынке в результате взаимодействия названных инструментов. В производстве участвуют в одинаковой степени все ресурсы: материальные (капитал и земля) и человеческие (труд и предпринимательские способности), комбинация которых приводит к созданию материальных благ.

Современная экономика делит всех, кто трудится, на две категории: предприниматели и наемные работники. Также возникло понятие *наемный труд*, которое сегодня трактуется как доходное занятие, т.е. целенаправленная экономическая деятельность, имеющая социальную значимость, и результатом которой является получение дохода в денежной форме.

Наемный работник (субъект труда) продает свою рабочую силу, осуществляет определенную деятельность и по ее результатам получает установленную в договоре оплату труда, которая зависит от тарифа (оклада), режима и условий работы и т.д. Здесь речь идет о **трудовом договоре**, посредством которого работодатель и работник приходят к консенсусу в отношении работы, которую работодатель предлагает работнику по обусловленной трудовой специфике на определенных условиях труда, предусмотренных трудовым законодательством. При этом работодатель обязуется своевременно и полно выплачивать заработную плату работнику, а последний принимает на себя обязательство добросовестно следовать этому договору, а именно: держаться правил внутреннего трудового распорядка, действующих у данного работодателя [33, с.208].

Автор отметил, что наемный труд не отождествляет труд несвободный. Работник может работать по найму и быть при этом свободен в своих действиях и творчестве, что характерно, например, для работников интеллектуального труда.

Предпринимательскому труду свойственны самостоятельность и независимость, свободная инициатива, высокая напряженность и ответственность.



Предпринимательский труд свободен от эксплуатации (предприниматель – собственник средств производства), хотя зачастую является подневольным, поскольку зависим от внешних обстоятельств, например, от рыночной конъюнктуры или государства [35].

В ходе исследования автором была отмечена еще одна категория – самозанятый работник, организующий свою работу без ограничения продолжительности трудового дня, на свои средства и своими инструментами.

Итак, организация производства зависит от объемов и эффективности использования факторов производства. В частности, капитала, который включает основные средства, оборотные средства, различные виды технологии и используемого сырья.

Однако другим значительным фактором выступает применение труда, то есть количество и квалификация привлеченного персонала.

Важными качествами являются профессиональный уровень, имеющийся стаж работы и навыки, дисциплинированность работников, а также их инициативность. Поэтому организация труда прямо влияет на количественные результаты производства и на финансовые показатели деятельности. Под *организацией труда* понимаются формы и методы управления рабочей силой, предметами труда, средствами производства, технологическими процессами [32].

За организацию труда отвечает руководитель организации. Непосредственно участвуют в организации труда плановые

отделы, участок учета и оплаты труда, бухгалтерия, а также кадровые службы или службы по управлению персоналом. В их функции входит:

- 1) отбор персонала;
- 2) подготовка персонала;
- 3) повышение квалификации персонала;
- 4) карьерный рост персонала;
- 5) выбытие персонала.

Содержанием организации труда в масштабе организации (предприятия) являются следующие элементы:

- состав работ и операций, производимых на предприятии;
- подбор и подготовка необходимых работников;
- функции и обязанности, распределенные среди работников;
- системы взаимодействия, установленные между работниками;
- безопасность рабочих мест;
- разработанные оптимальные методы труда;
- нормы труда, рассчитанные для каждой категории работников;
- планирование труда, его учет и анализ;
- дисциплина труда и благоприятные условия для труда;
- системы и размеры оплаты труда и его стимулирования.

Автор остановился подробнее на последнем элементе.

Повлиять на эффективность трудовой деятельности персонала организации способны такие факторы, как: развитие профессиональных способностей, повышение квалификации и др. Однако наиболее действенным способом выступает *мотивация*.

Существует большое количество различных направлений мотивации персонала. В современной экономике одним из важнейших методов мотивации эффективной трудовой деятельности является *материальное стимулирование*.

Основными направлениями мотивации, основанной на материальном стимулировании, признаются заработная плата, способы материального поощрения, система льгот и материальных компенсаций и др.

Автором был рассмотрен наиболее известный способ мотивации – эффективная система **оплаты труда** (форма вознаграждения за определенное количество и качество выполненной работы, а также компенсационные и стимулирующие выплаты) [5; 31; 33]. Иными словами, это денежное выражение созданного трудом продукта, выдаваемое работнику работодателем.

Для работника и для работодателя труд и его оплата имеют разную цель и значение. Для работника *заработная плата* – это возмещение (компенсация) затрат его труда. Это составляет основную статью его дохода в виде средств для поддержания его самого или его семьи на определенном уровне. Оплата труда всегда будет стимулировать работника к повышению результатов труда и обеспечению на этой основе роста вознаграждения. Работодатель же стремится

минимизировать эти затраты, особенно в расчете на единицу продукции.

Заработная плата, как явление в экономике, возникла на стадии товарного производства в момент формирования промышленного капитала и выделения классов наемных работников и работодателей. В это время наемный работник впервые стал свободен в выборе работодателя, но ввиду отсутствия собственных средств производства был вынужден продавать свою способность к труду путем размещения ее на рынке труда, находясь при этом в зависимости от сложившейся рыночной конъюнктуры.

В таблице 1 представлены различные исторические подходы к пониманию сущности термина «заработная плата» [34, с.37-38].

**Таблица 1 - Подходы к определению сущности термина «заработная плата»**

<b>Автор</b>	<b>Подход к определению сущности «заработной платы»</b>
<b>У. Петти</b>	Теория минимума средств существования: «...заработная плата должна обеспечивать рабочему только средства к жизни, потому что если ему позволят получать вдвое больше, то он работает вдвое меньше, чем мог бы работать и стал бы работать. А для общества это означает потерю такого же количества труда...».
<b>А.Смит</b>	«Заработная плата является вознаграждением за труд...»; процесс деятельности по созданию продукта или оказания услуги - это товар на рынке труда. Предположение: заработная плата - это цена труда работника и отражение минимума средств, необходимых ему для существования с учетом его иждивенцев. При этом также следует дифференцировать минимум в зависимости от усердия работника. «При наличии высокой заработной платы мы всегда найдем более деятельных рабочих, чем при низкой заработной плате».
<b>Д. Рикардо</b>	Труд, являющийся товаром, имеет собственную и рыночную стоимости. При этом под «собственной» (или «естественной») ценой следует понимать стоимость средств существования работника и иждивенцев, а под рыночной -

	заработная плата, формирующаяся на рынке труда и колеблющаяся под влиянием спроса и предложения.
<b>К.Маркс</b>	Концепция заработной платы базируется на обособлении понятий «труд» и «рабочая сила», которые были рассмотрены автором ранее.

Заработная плата выплачивается в денежной форме. В ряде организаций оплата труда может иметь и другие формы: выдача продукции, отпуск товаров, оказание услуг и т.п., однако доля неденежных форм не должна превышать 20% от общей суммы заработной платы [5].

Поднять производительность труда, полноценно и грамотно использовать рабочее время, укрепить дисциплину труда и улучшить качественные характеристики продукции можно с помощью правильно организованного *бухгалтерского учета труда и его оплаты*, основные **задачи** которого следующие:

- ведение точного учета личного состава работников, отработанного ими времени и объема выполняемых работ;
- соблюдение документального оформления и исчисления сумм оплаты труда и соответствующих удержаний;
- своевременное отражение в учете операций по расчетам с работниками предприятия, бюджетом, органами социального страхования и обеспечения, а также достоверное отражение информации в отчетности;
- ведение контроля за рациональным использованием трудовых ресурсов и за расходованием фонда оплаты труда;
- ведение целесообразного распределения трудовых затрат между объектами калькуляции;
- соблюдение сроков составления и представления отчетности по труду в соответствующие органы, а также

проверка отчетности на выполнение критериев достоверности, прозрачности, полноты и др.

Выделяют номинальную заработную плату (сумма денежных средств, соответствующих условиям найма на работу) и реальную заработную плату (сумма товаров и услуг, которые работник может приобрести на номинальную заработную плату). В этой связи автором были рассмотрены два понятия:

1) ставка заработной платы – сумма денег, установленная к выплате за единицу труда (час, день, месяц, год);

2) размер заработной платы – это результат труда с учетом ставки, количества труда и качества труда.

Далее автором были названы функции заработной платы:

1) воспроизводственная (заработная плата не должна быть меньше, чем прожиточный минимум для работающего населения);

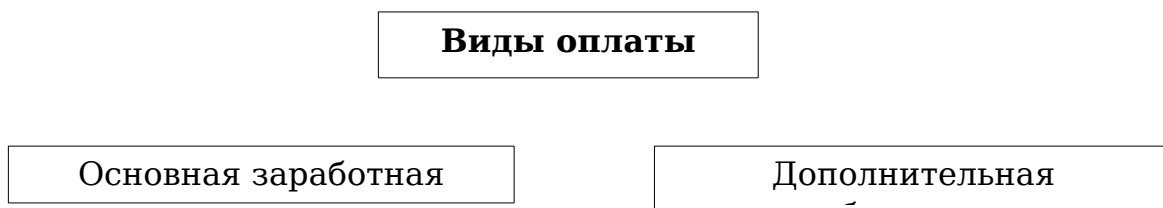
2) стимулирующая (заработная плата должна повышать трудовую активность работника);

3) регулирующая (заработная плата должна способствовать повышению совокупного спроса на товары и услуги);

4) социальная (работник трудится в коллективе, где установлены определенные размеры между ставками, связанные с квалификацией работника и объемом выполняемых им работ).

Оплата труда регулируется работодателем, государством, а также подлежит регулированию на основе социального партнерства (через профсоюзы).

Виды оплаты труда представлены на рисунке 1.



**Рисунок 1 - Виды оплаты труда**

Если работник фактически отработал определенное время и выполнил свою работу по установленным ранее расценкам, тарифным ставкам или окладам, то начисляемая ему оплата за труд будет относиться к **основной заработной плате**. Более конкретные случаи, относимые к данной категории оплаты труда, автор перечислил ниже:

- заработная плата, начисляемая по сдельным расценкам в процентах от выручки, в долях от прибыли;
- доплата за работу во вредных, опасных условиях, на тяжелых работах, а также за работу в ночное время, в выходные и праздничные дни, за многосменный режим и сверхурочные работы;
- премии и вознаграждения;
- оплата простоев и т.д.

Основная заработная плата включается в себестоимость продукции.

К **дополнительной заработной плате** относятся выплаты за непроработанное в организации (предприятии) время, начисляемые работникам в соответствии с действующим законодательством по труду:

- оплата очередных отпусков;
- перерывы в работе кормящих матерей;

- льготные часы подростков;
- время, потраченное на выполнение государственных и общественных обязанностей;
- выходное пособие при увольнении и др.

Такая оплата также включается в себестоимость продукции.

Заработная плата устанавливается в зависимости от **системы** существующей оплаты труда.

Системы оплаты труда представлены на рисунке 2.

### Системы оплаты труда

Оплата труда на основе  
тарифной системы

Оплата труда на основе  
бестарифной системы

### **Рисунок 2 - Системы оплаты труда Бестарифная система оплаты труда и ее характеристика**

В соответствии с бестарифной системой оплаты труда заработная плата индивидуального рабочего отражает его долю в общем фонде оплаты труда. Ему присваивается постоянный коэффициент, рассчитываемый путем деления фактической заработной платы работника за прошлый период на минимальный уровень оплаты труда на предприятии. Таким образом, коэффициент отражает уровень участия работника в деятельности организации.



На каждом предприятии *основой* для расчета заработных плат могут являться такие методы расчета, как:

- уровень квалификации;
- свободный (общий) коэффициент труда;
- экспертная оценка результатов труда;
- паевая система оплаты труда;
- ставки труда;
- проценты прибыли предприятия и т.д.

Таким образом, бестарифная система оплаты труда позволяет отказаться от окладов и дать гарантию, что месячная оплата труда будет не ниже минимального размера оплаты труда (далее – МРОТ).

Установление МРОТ – это некий механизм в области регулирования организации оплаты труда, выполнение которого будет гарантироваться государством.

В понятие МРОТ не включаются доплаты и надбавки, премии и другие поощрительные выплаты, а также выплаты за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, за работу в особых климатических условиях, иные компенсационные и социальные выплаты [37]. Исходя из МРОТ рассчитывается оплата по больничным листам и другие пособия.

С 1 мая 2018 года МРОТ стал равен величине прожиточного минимума (11 163 рубля) [9]. По словам Президента Российской Федерации, это поможет улучшить материальное положение около 4 000 000 человек. Однако это пока не явится базовым решением основной проблемы – значительного снижения количества людей, живущих за чертой бедности.

## **Тарифная система оплаты труда и ее характеристика**

Тарифная система оплаты труда – совокупность тарифных нормативов, применяющихся в общественном секторе экономики и в бюджетных организациях.

Отражение данной системы в организации может быть в форме единого тарифно-квалификационного справочника работ и профессий рабочих (установление тарифов, раскрывающих, с одной стороны, сложность работ, а с другой – уровень квалификации); штатного расписания; квалификационного справочника должностей руководителей, специалистов и других служащих.

В настоящее время тарифная система строится на основе «Общероссийского классификатора профессий рабочих, должностей служащих и тарифных разрядов». Классификатор охватывает свыше 5500 профессий рабочих и около 2000 должностей служащих.

Названные сборники (справочники) имеют директивный характер для предприятий бюджетного сектора экономики и являются рекомендательными для частного сектора экономики.

Для большинства отраслей перечень работ включает 6 разрядов, однако для предприятий тяжелого машиностроения и тяжелой промышленности список работ включает 8 разрядов.

В каждой профессии существует квалификационная характеристика, включающая три элемента: «характеристика работ», «должен знать», «пример работы».

Так, например, «Единый квалификационный справочник должностей руководителей, специалистов и служащих» состоит

из квалификационных характеристик указанных должностей и содержит следующие разделы:

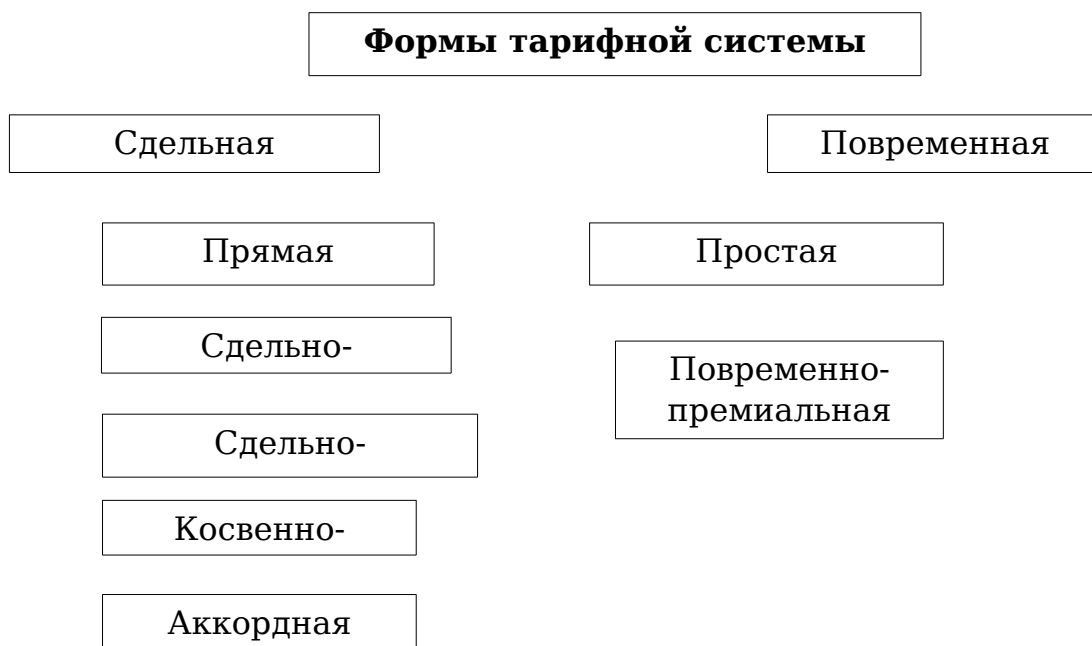
- «Должностные обязанности», устанавливающие основные трудовые функции, которые могут быть поручены работнику, занимающему данную должность;
- раздел «Должен знать», содержащий основные требования, предъявляемые к работнику в отношении специальных знаний, а также знаний законодательных и иных нормативных правовых актов, положений, инструкций и других документов, методов и средств, которые работник должен применять при выполнении своих обязанностей;
- «Требования к квалификации», которыми определены уровень профессиональной подготовки работника, необходимый для выполнения им должностных обязанностей, а также требования к стажу работы.

Уже на протяжении десяти лет работникам бюджетной сферы заработная плата начисляется по Новой системе оплаты труда, которая позволила руководителям организаций единолично распоряжаться фондом заработной платы и поощрять наиболее квалифицированных работников.

Состав зарплаты по Новой системе оплаты труда следующий: оклад; компенсационные выплаты (доплата за совмещение должностей, замену и интенсивность работы); стимулирующие выплаты (премии, денежные вознаграждения, выплата за выслугу лет).

Этим составляющим были посвящены следующие разделы работы.

Анализируя вопрос о тарифной системе, автором была подчеркнута важность технического нормирования труда, – процесса установления технически обоснованных норм труда, в частности, норм выработки, обслуживания, численности персонала и т.д. Разновидностями тарифной системы выступают ее *формы*: **сдельная** и **повременная** и их производные (рисунок 3).



### Рисунок 3 - Формы тарифной системы оплаты труда

Оплата выполненной работы исходя из количества и качества изготовленной продукции по сдельным расценкам говорит о том, что на предприятии применяется сдельная форма оплаты труда. Данная форма подразделяется на следующие основные системы:

- **прямая сдельная** – умножение сдельной расценки (с учетом квалификации) на количество изготовленных изделий. В этих целях для точного ведения учета выработки применяются различные первичные учетные документы (наряд на сдельную работу, маршрутный лист и др.);

- **сдельно-премиальная** – кроме заработка по прямым сдельным расценкам выплачивается премия за выполнение и перевыполнение установленных объемных и количественных показателей (в соответствии с положением о премировании);
- **сдельно-прогрессивная** – используются не только фиксированные, но и прогрессивные (повышенные) расценки;
- **косвенно-сдельная** – применяется для оплаты труда вспомогательных рабочих. Сумма заработной платы зависит от результатов и оплаты труда обслуживаемых ими основных рабочих. Сдельные расценки увеличиваются на % выполнения норм выработки в среднем по обслуживаемому участку;
- **аккордная** – величина оплаты устанавливается за весь объем работ, а не за каждое изделие. Система сочетается с премированием за сокращение сроков выполнения аккордных заданий. Размер аккордной платы определяется на основе действующих норм времени (выработки) и расценок. Применяется на работах с длительным производственным циклом (строительство, автотранспорт и другие отрасли).

Если труд оплачивается за определенное количество отработанного времени независимо от количества выполненных работ, то речь идет о применении на предприятии повременной формы оплаты труда. Такая форма подразделяется на две подсистемы:

- **простая повременная** система оплаты труда, в соответствии с которой выплата заработной платы осуществляется в зависимости от тарифной ставки или от оклада, а также от количества отработанного времени и квалификации работника;

- **повременно-премиальная** система оплаты труда, которая применяется с целью повышения материальной заинтересованности работников: в дополнение к ставке (окладу) выплачивается премия за своевременное и качественное выполнение работ.

Труд некоторых работников иногда оплачивается по **смешанной форме**, например, оплата труда руководителя производственной бригады (бригадир) включает оплату за руководство бригадой (повременная оплата) и за выполнение производственных показателей (по сдельным расценкам) [33].

Таким образом, автором были рассмотрены виды, формы и системы оплаты труда.

## **1.2. Специфические особенности оплаты труда в бюджетных учреждениях**

Законодательством Российской Федерации время от времени предусматриваются определенные мероприятия по совершенствованию таких сфер, как: образование, здравоохранение, культура, наука, социальная защита и др. Реализовать эти программы, а также улучшить состояние в названных областях призваны бюджетные учреждения (некоммерческие организации) [7].

Эффективное функционирование бюджетного учреждения, как и любой организации, возможно при наличии отлаженной системы организации оплаты труда, поскольку ее показатели позволяют судить о внутренней деятельности бюджетного учреждения, и в то же время они являются средством контроля за мерой труда [36, с.2-3].

Высокая результативность труда работников прослеживается только при наличии грамотно организованной, законной и прозрачной системы оплаты труда, конкурентных компенсационных предложений [41].

Федеральные бюджетные учреждения закрепляют аспекты применяемых систем оплаты труда работников внутренними документами, а также ссылаются на локальные нормативные акты. Такие системы включают размеры:

- окладов (должностных окладов);
- базовых ставок заработной платы;
- выплат компенсационного характера;
- выплат стимулирующего характера [17].

В ходе исследования автор рассмотрел вышеназванные составляющие заработной платы на рисунке 4 и дал их законодательную характеристику [5].

#### Состав заработной

**Оклад (должностной оклад)** – фиксированный размер оплаты труда работника за исполнение трудовых (должностных) обязанностей определенной сложности за календарный месяц без учета компенсационных, стимулирующих и социальных

**Тарифная ставка** – фиксированный размер оплаты труда работника за выполнение нормы труда определенной сложности (квалификации) за единицу времени без учета

**Компенсации** – денежные выплаты, установленные в целях возмещения работникам затрат, связанных с исполнением ими трудовых или иных обязанностей.

**Стимулирующие выплаты** – доплаты и надбавки стимулирующего характера, премии и иные поощрительные

## **Рисунок 4 - Составляющие заработной платы и их характеристика**

Автором отмечено, что в различных отраслях положения об оплате труда работников утверждаются в соответствии с Постановлением Правительства Российской Федерации «О введении новых систем оплаты труда работников федеральных бюджетных учреждений...» [17].

В целях раскрытия особенностей оплаты труда в бюджетных учреждениях автор ознакомился с подробным описанием некоторых элементов.

### **Оклад (должностной оклад)**

Основным элементом оплаты труда и объектом правового регулирования выступает оклад, положенный любому работнику за выполнение им своих трудовых (должностных) обязанностей.

Его размеры, как и размеры ставок заработной платы, определяются в соответствии с профессиональными квалификационными группами (далее – ПКГ), которые утверждаются федеральным органом исполнительной власти, либо на основе схем окладов в зависимости от сложности труда [26].

Сверх базового должностного оклада могут назначаться повышения и доплаты, учитывающие персональные качества отдельного работника.

К окладу, тарифной ставке возможно применение повышающих коэффициентов в целях формирования выплат стимулирующего характера, подталкивающих работников организации к качественному, эффективному и



результативному выполнению своей работы. Размер выплат производится по формуле 1 [39, с.114]:

$$\text{Выплата стимулирующего характера} = \text{оклад} \times \text{повышающий коэффициент} \quad (1)$$

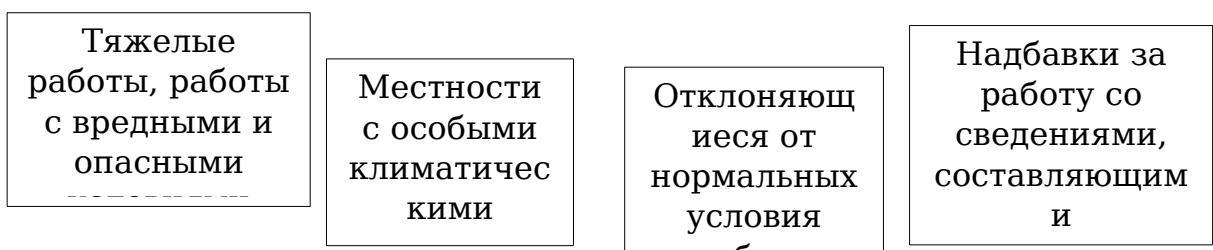
### Компенсации

Выплаты компенсационного характера – следующая составляющая заработной платы по Трудовому кодексу Российской Федерации. Такие выплаты отличаются от компенсационных выплат. Компенсационные выплаты возмещают работникам затраты, связанные с исполнением ими трудовых обязанностей, и не являются составляющей заработной платы. Это, к примеру:

- направление в служебные командировки;
- перевод на работу в другую местность;
- исполнение государственных или общественных обязанностей;
- предоставление ежегодного оплачиваемого отпуска;
- некоторые случаи прекращения трудового договора и др. [5].

Выплаты компенсационного характера, которые являются составной частью заработной платы, отражены в Перечне видов таких выплат. Согласно данному Перечню, к ним относятся выплаты работникам, указанные на рисунке 5.

#### Случаи выплат компенсационного



## Рисунок 5 - Случаи выплат компенсационного характера

Далее автором были рассмотрены особенности оформления и расчета отдельных компенсационных выплат (таблица 2) [5].

**Таблица 2 - Особенности оплаты сверхурочных работ, работ в ночное время и работ в выходные и нерабочие праздничные дни**

<b>Основание для компенсационной выплаты</b>	<b>Определение</b>	<b>Оплата</b>
<b>Сверхурочные работы</b>	<p>Работа, выполняемая за пределами установленной для работника продолжительности рабочего времени. Работодатель вправе допустить работника к такой работе только с письменного согласия последнего в определенных случаях (также в определенных случаях и без согласия).</p> <p>Продолжительность такой работы не должна превышать для каждого работника 4 часов в течение 2-х дней подряд и 120 часов в год.</p>	<p>За первые два часа работы - не менее чем в полуторном размере; за последующие часы - не менее чем в двойном размере.</p> <p>Или (по желанию работника) сверхурочная работа может быть компенсирована путем предоставления дополнительного времени отдыха, но не менее времени, отработанного сверхурочно.</p>

## Продолжение таблицы 2

<b>Ночное время</b>	<p>Ночным считается время с 22 часов до 6 часов. Продолжительность работы в ночное время сокращается на 1 час без последующей отработки.</p> <p>Работа в ночное время по продолжительности может быть приравнена к работе в дневное время в тех случаях, когда это необходимо по условиям труда, а также на сменных работах при шестидневной рабочей неделе с одним выходным днем.</p> <p>Список указанных работ может определяться внутренними документами организации.</p>	<p>Каждый час работы оплачивается в повышенном размере по сравнению с работой в нормальных условиях.</p>
<b>Выходные и нерабочие праздничные дни</b>	<p>При пятидневной рабочей неделе работникам предоставляются 2 выходных дня в неделю (воскресенье и иной выходной день, установленный правилами внутреннего распорядка), при шестидневной рабочей неделе - 1 выходной день. Общим выходным днем считается воскресенье.</p>	<p>Работа в такие дни оплачивается не менее чем в двойном размере.</p>

**Стимулирующие выплаты**

Перечень данных выплат формируется в соответствии с Перечнем, утвержденным Приказом Минздравсоцразвития Российской Федерации [23].

Состав этого перечня изображен на рисунке 6.

<b>Выплаты стимулирующего</b>
-------------------------------

Выплаты за интенсивность и
----------------------------

Премииальные выплаты по итогам работы
---------------------------------------



### **Рисунок 6 - Перечень видов выплат стимулирующего характера**

Размеры и условия осуществления выплат стимулирующего характера могут быть определены как внутренними документами организации, так и прописаны в локальных нормативных актах.

С начала 2010 года объем средств на выплаты стимулирующего характера должен составлять не менее 30% средств на оплату труда, формируемых за счет ассигнований федерального бюджета.

Выплаты и надбавки стимулирующего характера устанавливаются работнику с учетом критериев, позволяющих оценить результативность и качество его работы. Они могут устанавливаться работнику, в частности, за более высокую квалификацию и за значительный стаж работы.

В ходе исследования автор отдельно остановился на таком пункте Перечня, как премиальные выплаты по итогам работы.

Премия, как часть заработной платы, представляет собой один из видов поощрения работников, добросовестно исполняющих свои трудовые обязанности.

Особенности премирования устанавливаются, например, положением о премировании, в котором указываются, в частности:

- перечень должностей работников, которым положена премия;

- размеры и шкала премирования;
- периодичность премирования (по результатам работы за месяц, квартал, год, иной период). Минтруд России в своем письме указал, что премии начисляются после того, как будет проведена оценка показателей [24];
  - методика, применяемая при расчете размера выплат при назначении премий конкретного вида;
  - основания и условия начисления премии;
  - условия, в связи с которыми премия не выплачивается или выплачивается в меньшем размере.

Таким образом, отличительной особенностью оплаты труда является *трудоемкий процесс*, который включает в себя нюансы, зависящие от специфики и сферы деятельности бюджетного учреждения.

Поэтому учреждениям требуется правильная организация системы учета и автоматизации этого участка работы с целью сокращения материальных и трудовых затрат на сбор, обработку и анализ данных по труду и его оплаты для принятия управленческих решений.

Государство, в свою очередь, регулирует систему оплаты труда и защищает работников бюджетных учреждений путем установления МРОТ и других государственных норм и гарантий, подробное описание которых автор привел в следующих подразделах [36, с.5-6].

Таким образом, автором были определены специфические особенности оплаты труда в бюджетных учреждениях.

### **1.3. Нормативно-правовое регулирование расчетов с персоналом по оплате труда**

Современное состояние регулирования бухгалтерского учета в бюджетных учреждениях оценивается как критическое: многие проблемы, связанные с учетом, решены так и не были, а на подходе уже федеральные бухгалтерские стандарты, утвержденные Минфином России [22].

Рассматривая проблему нормативного регулирования бухгалтерского учета организаций госсектора с теоретической точки зрения, Т.Ю. и Э.С. Дружиловские совместно с Т.С.Масловой подразделили систему регламентаций бухгалтерского учета на четыре уровня, которые автор рассмотрел далее.

Следует отметить, что в настоящее время нет единой трактовки количества и названий уровней нормативного регулирования бухгалтерского учета организаций госсектора. Однако чтобы разобраться в этом вопросе, автор в ходе исследования отталкивался от мнения Т.С.Масловой, Т.Ю. и Э.С. Дружиловских.

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» к документам в области регулирования бухгалтерского учета относит следующие четыре группы стандартов, которые иерархически подразделены на уровни [6]:

- 1) федеральные стандарты;
- 2) отраслевые стандарты;
- 3) рекомендации в области бухгалтерского учета;
- 4) стандарты экономического субъекта.

В этот перечень не входят такие нормативные документы, как сам Федеральный закон «О бухгалтерском учете» и другие

федеральные законы, указы Президента Российской Федерации, постановления Правительства Российской Федерации и иные документы, регламентирующие организацию и ведение бухгалтерского учета государственных (муниципальных) учреждений.

В рамках темы исследования автор счел целесообразным отразить нормативно-правовое регулирование расчетов с персоналом по оплате труда по уровням всего нормативного регулирования (таблица 3).

**Таблица 3 - Классификация уровней нормативного регулирования бухгалтерского учета организаций госсектора**

<b>Уровень</b>	<b>Содержание</b>	<b>Документы данного уровня в области регулирования расчетов с персоналом по оплате труда</b>
<b>Федеральный</b>	Федеральные законы, указы Президента Российской Федерации, постановления Правительства Российской Федерации и др.	<p>Федеральные законы: «О бухгалтерском учете» [6]; «О некоммерческих организациях» [7]; «О минимальном размере оплаты труда» [9]; «Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации» [13]; «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» [8]; «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» [12]; «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» [10];</p> <p>Кодексы: Трудовой [5]; Бюджетный [3]; Налоговый [4]; Семейный [2];</p> <p>Постановления Правительства Российской Федерации: «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы» [16]; «Об особенностях направления работников в служебные командировки» [18]; «Об утверждении Положения об</p>

		особенностях порядка исчисления пособий по временной нетрудоспособности, беременности и родам, ежемесячного пособия по уходу за ребенком гражданам, подлежащим обязательному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» [15] и др.
--	--	--

## Продолжение таблицы 3

	Федеральные стандарты, устанавливающие специальные требования к бухгалтерскому учету государственных (муниципальных) учреждений	Единый план счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов)...и Инструкция по его применению и др.
<b>Отраслевой</b>	Отраслевые стандарты, которые устанавливают особенности применения федеральных стандартов в отдельных видах экономической деятельности государственных (муниципальных) учреждений	Приказы Минфина России: «Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, применяемых органами государственной власти (государственными органами)...и Методических указаний по их применению» [21]; «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению» [19]; Постановление Госкомстата России «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты» [25]; Приказ Минздравсоцразвития России «Об утверждении порядка выдачи листков нетрудоспособности» и др.
<b>Рекомендации в области бухгалтерского учета</b>	Применяются с целью правильного применения федеральных и отраслевых стандартов для государственных (муниципальных)	«Руководство по гигиенической оценке факторов рабочей среды и трудового процесса. Критерии и классификация условий труда» и др.



	) учреждений	
<b>Стандарты экономического субъекта</b>	Предназначены для упорядочения организации и ведения бухгалтерского учета	Учетная политика организации государственного сектора; инструкции бухгалтеров организации госсектора; положение об оплате труда организации госсектора; положение о премировании работников, штатное расписание, коллективный договор и др.

### **Федеральный уровень регулирования расчетов с персоналом по оплате труда**

Данный уровень представлен большим количеством документов.

Говоря об этом уровне, автор отметил, что для организаций госсектора существенное значение в области регулирования расчетов с персоналом по оплате труда имеет, в первую очередь, Трудовой кодекс Российской Федерации. Этим документом урегулированы вопросы трудового права, возникающие во взаимоотношениях работника и работодателя, закреплены правила по оплате, нормированию и охране труда, трудоустройству, профподготовке и переподготовке, правила в части обязательного социального страхования и материальной ответственности работодателей и работников в сфере труда и др. [5].

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» регулирует правила отражения операций по оплате труда в бухгалтерском учете организаций [6].

Важным документом, касающимся оплаты труда, выступает и Налоговый кодекс Российской Федерации, на который опираются при списании затрат на оплату труда для целей налогообложения [40, с.161]. Также налоговые органы

имеют полномочия по администрированию страховых взносов в государственные внебюджетные фонды, о которых автор повел речь далее [4].

Гражданские, имущественные и социальные права и обязанности членов семьи, в т.ч. в части алиментных обязательств, родительских прав и брачных отношений установлены нормами семейного права [2].

Федеральный закон «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» регламентирует отношения в части исчисления и уплаты взносов по указанному страхованию, а также определяет функции контроля за соблюдением законодательства и ответственность за его нарушение. Данным документом также прописан порядок возмещения вреда, причиненного жизни и здоровью работника при исполнении им трудовых обязанностей [8].

В федеральный уровень регулирования входят также Федеральный закон «О некоммерческих организациях» и Бюджетный кодекс Российской Федерации, имеющие существенное значение и закрепляющие функции, права и обязанности участников бюджетного процесса [7; 3; 38, с.6].

Отдельные аспекты бухгалтерского учета расчетов с персоналом по оплате труда в организациях госсектора регулируются, например, Постановлением Правительства Российской Федерации «Об особенностях направления работников в служебные командировки» [18].

Также к нормативным актам, имеющим отношение к расчетам с персоналом по оплате труда, относится

Постановление Российской Федерации «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы» [16; 40, с.162].

Кроме этого, данным уровнем предусмотрена разработка федеральных стандартов (положений) бухгалтерского учета для организаций государственного сектора экономики. Такая разработка еще не завершена. Поэтому в настоящее время к этому уровню, с точки зрения Т.С. Масловой, Т.Ю. и Э.С. Дружиловских, следует относить документы, которые распространяются на все государственные (муниципальные) учреждения. Эти документы включают в себя весь перечень необходимых положений по ведению бухгалтерского (бюджетного) учета, за исключением информации о составе и порядке составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Таковым стандартом в первую очередь является «Единый план счетов бухгалтерского учета... и Инструкция по его применению».

### **Отраслевой уровень регулирования расчетов с персоналом по оплате труда**

Анализируя этот уровень регулирования, автором было отмечено значение такого документа, как Приказ Минфина России «Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета ... и Методических указаний по их применению» [21]. Также к названному уровню относится Приказ Минфина России «Об утверждении Плана счетов...» [19].

Сюда же отнесено Постановление Госкомстата России, которое утверждает унифицированные формы документов по учету кадров, рабочего времени и расчетов с персоналом

по оплате труда (с 1.01.2013 не являющееся обязательным к применению) [25].

Также к данному уровню отнесен Приказ Минздравсоцразвития России «Об утверждении порядка выдачи листков нетрудоспособности», определяющий порядок выдачи листков нетрудоспособности, их хранения и правильность заполнения.

### **Рекомендации в области бухгалтерского учета**

К этому уровню автор счел целесообразным отнести, например, «Руководство по гигиенической оценке факторов рабочей среды и трудового процесса. Критерии и классификация условий труда», применяющееся для оценки профессионального риска и включающее в себя критерии оценки тяжести и напряженности условий труда, а также гигиеническую классификацию по вредности и опасности труда.

### **Стандарты экономического субъекта**

К данному уровню регулирования бухгалтерского учета расчетов с персоналом по оплате труда в организациях госсектора относятся внутренние стандарты этих учреждений, в частности:

- учетная политика, которая устанавливает перечень применяемых в организации форм первичных учетных документов для учета труда и заработной платы и т.д.;
- должностные инструкции бухгалтеров, содержащие подробную информацию по определенной должности, а также правах и обязанностях, предъявляемых к занятию данной должности;

- положение об оплате труда, оснащенное основными сведениями про применяемые формы и системы оплаты труда;
- положение о премировании работников;
- штатное расписание, которое применяется для оформления структуры, штатного состава и штатной численности организации в соответствии с ее уставом (содержит перечень структурных подразделений, наименования должностей, профессий, сведения о количестве штатных единиц);
- коллективный договор, закрепляющий основные положения, связанные с осуществлением работниками своих трудовых прав и обязанностей и др.

Таким образом, порядок учета выплат по заработной плате регулируется множеством федеральных законов и законодательных актов.

Отдельного внимания заслуживают и нормативные уровни регулирования, носящие обязательный или рекомендательный характер. Также существенное значение для слаженной работы коллектива имеют и внутренние стандарты учреждения, которые должны быть обязательно в наличии и сохранности, и следование которым должно контролироваться.

Каждый руководитель и бухгалтер организации должны самостоятельно следить за выходом новых нормативных документов о труде, за изменениями в учете заработной платы, изменениями в налоговом законодательстве и выплатах за счет средств социального страхования [40, с. 162].

Таким образом, в настоящей главе автором были рассмотрены виды, формы и системы оплаты труда, выявлены

специфические особенности оплаты труда в бюджетных учреждениях, а также уделено внимание требованиям нормативно-правовой базы, регламентирующей порядок учета расчетов с персоналом по оплате труда.

## **Глава 2. Учет расчетов с персоналом по оплате труда (на примере ГБУ СО ЯО Ярославский областной геронтологический центр)**

### **2.1. Экономико-организационная характеристика ГБУ СО ЯО ЯОГЦ**

Ярославский областной геронтологический центр был создан в 1968 году (далее – ЯОГЦ).<sup>1</sup> Организационно-правовая форма центра – государственное бюджетное учреждение социального обслуживания Ярославской области.

Учреждение является стационарным. Создано в соответствии с Гражданским и Бюджетным кодексами

---

<sup>1</sup> Геронтология - наука о старении живых организмов, в том числе человека. Частным разделом геронтологии, занимающимся изучением, профилактикой и лечением болезней старческого возраста, является гериатрия.

Российской Федерации, Федеральными законами «О некоммерческих организациях», «Об основах социального обслуживания граждан в Российской Федерации», решением исполнительного комитета Ярославского городского Совета депутатов трудящихся от 11.12.68 года №791 [1; 3; 7; 29].

Учредительным документом ЯОГЦ является устав.

Учредителем учреждения от имени Ярославской области является Департамент труда и социальной поддержки населения Ярославской области, выполняющий соответствующие функции и полномочия (далее – учредитель). Собственник имущества учреждения – Департамент имущественных и земельных отношений Ярославской области [29].

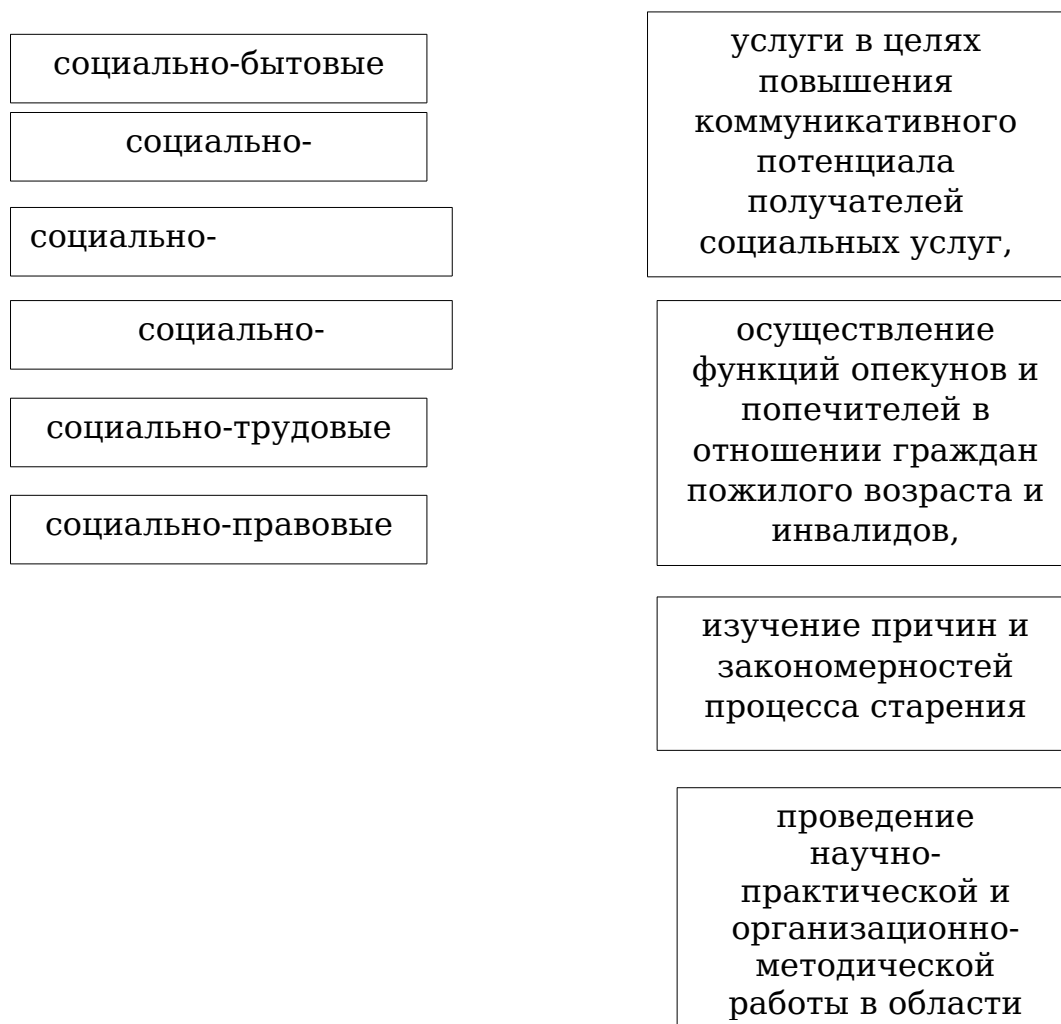
ЯОГЦ – юридическое лицо, имеющее баланс, лицевые счета, открываемые для ведения учета по операциям:

- с собственными средствами;
- со средствами во временном распоряжении;
- с субсидиями из областного бюджета (на выполнение государственного задания);
- с субсидиями на иные цели.

Основная **цель деятельности** ЯОГЦ – предоставить нуждающимся в социальном обслуживании гражданам необходимые социальные услуги при постоянном или временном проживании в учреждении.

**Основные виды деятельности** учреждения представлены на рисунке 7.

**Основные виды деятельности**



### **Рисунок 7 - Основные виды деятельности ЯОГЦ**

Для предоставления социальных услуг в ЯОГЦ имеется 401 койка (плановая численность получателей социальных услуг). За счет бюджетных ассигнований бюджета Ярославской области - 401 место, 146766 койко-дней. Получение социальных услуг по договорам за счет средств физических или юридических лиц не предусмотрено.

Учреждение вправе осуществлять иные виды деятельности, в случае, если они служат достижению целей, ради которых оно создано, и соответствуют этим целям. При осуществлении приносящей доход деятельности учреждение



опирается на законодательство Российской Федерации и Ярославской области.

Так, учреждение сдает в аренду помещение под буфет площадью 14,7 кв.м по договору аренды. За 2017 год получено платы за аренду 80 964 рубля в соответствии с договором №504-А от 01.12.2016 года [29].

Организационная структура ЯОГЦ представлена на рисунке 8.



**Рисунок 8 - Организационная структура ЯОГЦ**  
**Руководитель учреждения:**

- действуя без доверенности от имени учреждения, имеет право предоставлять его интересы в органах государственной власти и местного самоуправления, коммерческих и некоммерческих организациях;
- имеет полномочия на распоряжение имуществом учреждения;
- определяет структуру учреждения;
- по согласованию с учредителем утверждает штатное расписание;

- издает приказы и дает указания, обязательные для всех работников учреждения;
- решает вопросы оплаты труда работников учреждения;
- является распорядителем финансов, имеет право первой подписи;
- организует бухгалтерский учет, следит за ведением отчетности, контролирует финансово-хозяйственную деятельность;
- обеспечивает расходование бюджетных и внебюджетных средств по целевому назначению и др.

### **Главный бухгалтер**

Главный бухгалтер геронтологического центра относится к категории руководителей и подчиняется непосредственно директору. Назначается на должность и освобождается от нее приказом директора ЯОГЦ в согласовании с учредителем. На должность назначается лицо, имеющее высшее профессиональное (экономическое) образование и (или) стаж бухгалтерско-финансовой работы, в том числе на руководящих должностях, не менее 5 лет.

Главный бухгалтер **должен знать:**

- законодательство Российской Федерации о бухгалтерском учете, о налогах и сборах, официальном статистическом учете, архивном деле, в области социального и медицинского страхования, пенсионного обеспечения, трудовое, бюджетное законодательство и др.;
- особенности организации (профиль, специализацию и структуру), а также стратегию и перспективы ее развития;

- налоговый, статистический и управленческий учет;
- порядок оформления бухгалтерских операций и организации документооборота по участкам учета, списания недостач, дебиторской задолженности и других потерь, проведения ревизионных проверок;
- формы и порядок финансовых расчетов;
- порядок и сроки предоставления бюджетной отчетности и др.

В организации имеется **кассир**, имеющий среднее профессиональное (экономическое) образование. К его функциям относятся ведение кассовых операций и частичное ведение делопроизводства бухгалтерского учета. Кассир контролирует первичную документацию на данном участке бухгалтерского учета и подготавливает ее к счетной обработке. Установлен лимит кассы в размере 8000 рублей.

Учет ведется с использованием следующих **программных продуктов**:

- Автоматизированная система «Смета» 3.2 Конфигурация бюджетного учета, разработчик – НПО «Криста»;
- СБИС (электронная отчетность для передачи отчетов каналам телекоммуникационной связи);
- Автоматизированная система «Удаленное рабочее место» – является клиентской частью системы удаленного документооборота и предназначена для автоматизации финансовой деятельности распорядителей и получателей бюджетных средств (например, для передачи платежных поручений) и организации электронного взаимодействия с

финансовым органом (отправка в органы Казначейства), оснащенным АС «Бюджет».

В целях ведения бухгалтерского учета применяются унифицированные формы первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, включенные в перечни, утвержденные Приказом Минфина России, а также формы, утвержденные непосредственно учетной политикой [21].

Отражение операций при ведении бюджетного учета ЯОГЦ осуществляется в соответствии с Планом счетов бюджетного учреждения, утвержденным Приказом Минфина. В приложении А представлены наименования балансовых счетов (без расшифровки наименований групп и видов ввиду объемности Плана счетов), а также забалансовые счета.

Документооборот осуществляется в соответствии с Графиком документооборота по бухгалтерскому учету ГБУ СО ЯО ЯОГЦ (Приложение Б), где указаны ответственные за создание документа, его проверку, обработку и передачу в архив.

Регистры бухгалтерского учета в ЯОГЦ представлены в таблице 4. Регистры бухгалтерского учета оформляются на бумажных носителях (распечатываются) не позднее 15 числа месяца, следующего за отчетным периодом. Таким образом, Журналы операций составляются за каждый месяц.

**Таблица 4 - Журналы операций, применяемые в ЯОГЦ**

<b>Номер журна ла</b>	<b>Журнал операций</b>
<b>1</b>	по счету «Касса»
<b>2</b>	с безналичными денежными средствами
<b>3</b>	расчеты с подотчетными лицами
<b>4</b>	расчеты с поставщиками и подрядчиками

5	расчеты с дебиторами по доходам
6	расчеты по оплате труда
7	по выбытию и перемещению нефинансовых активов
8	по прочим операциям; Бухгалтерские справки
9	по санкционированию

Все 9 журналов-ордеров собираются и сводятся в Главную книгу, которая распечатывается 1 раз по истечению года.

ЯОГЦ ведет бюджетный учет и предоставляет отчетность для следующих учреждений и органов исполнительной власти:

1) Департамент государственной службы занятости населения Ярославской области;

2) Управление Пенсионного фонда России по Заволжскому району г.Ярославля;

3) Военный комиссариат Ярославской области по Заволжскому району г.Ярославля и Ярославскому району;

4) Администрация Заволжского района Мэрии г.Ярославля;

5) Департамент труда и социальной поддержки населения Ярославской области;

6) Ярославльстат;

7) УФНС по Заволжскому району;

8) Опубликование на сайте госзакупок;

9) Территориальные органы ФСС РФ, ПФ РФ.

План-график передачи отчетности с указанием сроков передачи и ответственных лиц (далее – Табель срочных донесений) представлен в приложении В.

Производственная структура геронтологического центра состоит из следующих структурных подразделений:

- административно-управленческий и хозяйственный персонал;
- социально-медицинское отделение;
- отделение активного долголетия;
- 10 отделений милосердия;
- социально-реабилитационное отделение;
- приемное отделение;
- прачечная;
- пищеблок;
- лечебно-производственные мастерские;
- хозяйственный блок.

Работа подразделений в ЯОГЦ строится на основании Приказа директора ГБУ СО ЯО ЯОГЦ №1, который подлежит ежегодному пересмотру [30].

В ЯОГЦ организована работа различных *комиссий*. Разработаны Положения о комиссиях, например:

- Положение о порядке проведения стажировки;
- о комиссии по закупкам;
- о проведении медосмотра;
- о приемном отделении;
- об охране труда;
- о системе внутреннего контроля (Приложение Г);
- комиссия по контролю качества продуктов;
- комиссия по капремонту;

- комиссия по списанию основных средств и списанию материальных ценностей (созданы в соответствии с Приказами Минфина №157н и №174н);

- инвентаризационная комиссия (создана в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете»);

- врачебная комиссия;

- бракеражная комиссия<sup>2</sup> и т.д.

Комиссии контролируют качество оказания социальных услуг, а также следят за доведением социальных услуг до потребителей [6; 19; 30].

Далее автором была проанализирована годовая отчетность 2015, 2016 и 2017 гг. (таблица 5).

**Таблица 5 - Анализ отчетности 2015-2017 гг. (составлено автором)**

	<b>1 января 2016 г.</b>	<b>1 января 2017 г.</b>	<b>1 января 2018 г. (Приложение 5)</b>
<b>Результаты деятельности учреждения</b>			
<b>Предоставлена субсидия на финансовое обеспечение государственного задания</b>	63 853 305 руб.	65 625 673 руб.	70 794 051 руб.
<b>Исполнение</b>	100%	99%	98%
<b>Субсидия на иные цели</b>	3 035 186,65 руб.	17 500 руб.	5 791 353 руб.
<b>Исполнение</b>	98,2% (экономия за счет проведения конкурсных процедур)	100%	90% (экономия за счет проведения конкурсных процедур)
<b>Фактическая</b>	393 человека	390 человек	396 человек (99%)

<sup>2</sup> Бракеражная комиссия — уполномоченная группа сотрудников (директор производства, зав.производства, директор кулинармаркета). Бракеражный журнал — журнал, в котором отмечаются все проверенные блюда, и каждому из них ставится оценка. Ненадлежащее состояние — продукция ненадлежащего качества и/или внешнего вида.

<b>пропускная способность (мощность) учреждения</b>	(98% от запланированного показателя)	(97% от запланированного показателя)	от запланированного показателя)
<b>Количество потребителей, воспользовавшихся услугами</b>	529 человек (план 500 чел.)	552 человека (план 500 чел.)	514 человек (план 500 чел.)
<b>Удовлетворенность потребителей государственной услуги</b>	100%	100%	100%
<b>Укомплектованность кадрами</b>	92,4%	92%	90%
<b>Выполнение койко-дней</b>	139 429 (план 146365)	139 748 (план 146766)	140 002 (план 146766)

Продолжение таблицы 5

<b>Причина невыполнения койко-дней</b>	Не выполнение за счет неполной занятости коек. Выбытия проживающих в больницы и отпуск без снятия с государственного обеспечения		
<b>Стоимость медикаментов на 1 койко-день за счет собственных доходов учреждения</b>	9,8 (план 10)	10 (план 10)	10 (план 10)
<b>Анализ отчета об исполнении учреждением плана его деятельности</b>			
<b>По приносящей доход деятельности, в части расходов исполнено</b>	88,7%	89,5%	82,4%
<b>Причина неисполнения расходов</b>	Не исполнен контракт за 2013 год по капремонту крыши, вынесено решение суда об устранении недостатков работы, в данный момент организация-исполнитель проходит процедуру банкротства		
<b>Сдача в аренду помещения под буфет (получена плата за аренду)</b>	79 064 руб.	95 571 руб.	80 964 руб.
<b>Анализ показателей отчетности учреждения</b>			
<b>Балансовая стоимость ОС</b>	3,5%	5,6%	6,3%



<b>по сравнению с предшествующим годом</b>			
<b>Причина увеличения балансовой стоимости ОС</b>	Увеличилась за счет приобретения ОС и безвозмездного получения		
<b>Остаточная стоимость основных средств на конец года</b>	Увеличилась на 2,4%	Увеличилась на 6,7%	Уменьшилась на 0,4%
<b>Балансовая стоимость материальных запасов на конец года</b>	Увеличилась на 2,6% за счет приобретения материальных запасов	Увеличилась на 16,2% за счет приобретения материальных запасов.	Увеличилась на 5,4% за счет приобретения материальных запасов.
<b>Дебиторская задолженность на конец отчетного периода</b>	68 709,46 руб. по приносящей доход деятельности	74 637,36 руб. (в том числе: 47 537,6 руб. по приносящей доход деятельности, 32 099,76 руб. - по субсидии на госзадание)	599 648,46 руб. (в том числе: 105 624,39 руб. по приносящей доход деятельности, 494 024,07 руб. - по субсидии на госзадание)

## Продолжение таблицы 5

<b>Кредиторская задолженность на конец отчетного периода</b>	2 566 072,27 руб. (в том числе по субсидии на госзадание – 2 510 152,63 руб., по приносящей доход деятельности – 112 625,34 руб.; кредиторская задолженность по доходам по субсидии на иные цели в сумме 55 912,64 руб. (образовавшаяся экономия в результате проведения конкурсных процедур)	3 133 100,36 руб. (в том числе по субсидии на госзадание – 3 120 004,27 руб. (в том числе просроченная кредиторская задолженность 408 197,37 руб.); по приносящей доход деятельности – 13 096,09 руб., по субсидии на иные цели на конец отчетного периода остатков нет)	4 603 309,36 руб. (в том числе по субсидии на госзадание 3 804 766,50 руб. (в том числе просроченная кредиторская задолженность 869 803,46 руб.), по приносящей доход деятельности – 798 542,86 руб.).
<b>Остатков субсидии на выполнение госзадания</b>	Нет; по субсидии на иные цели на конец отчетного периода – 55 912,64 руб.	516 400 руб. (из-за несвоевременного финансирования учредителем)	889 560 руб. (из-за несвоевременного финансирования учредителем)
<b>Остаток денежных средств по приносящей доход деятельности</b>	5 034 483 руб. (из них 4 028 744,06 руб. – неисполненный контракт 2013 года по ремонту крыши)	5 122 336,5 руб. (из них 4 028 744,06 руб. – неисполненный контракт 2013 года по ремонту крыши)	9 565 087,60 руб. (из них 4 028 744,06 руб. – неисполненный контракт 2013 года по ремонту крыши)

Из таблицы видно, что объем субсидий на финансовое обеспечение госзадания увеличился за 3 года на 7 млн. рублей. Исполнение субсидий – 98-100%. Фактическая пропускная способность (мощность) учреждения за 3 года увеличилась на 3

человека, тем самым держится наравне с запланированным показателем, количество потребителей сократилось за последний год на 38 человек, однако данный показатель по-прежнему превышает план (500 человек). Выполнение койко-дней постепенно увеличивается, однако все еще отстает от плана (причина раскрыта в таблице 6). Укомплектованность кадрами в течение трех лет снижается. Балансовая стоимость основных средств по сравнению с предшествующим годом увеличивается ежегодно за счет приобретения основных средств и безвозмездного получения.

Произошло увеличение балансовой стоимости материальных запасов (с 2,6% до 16,2%) за счет приобретения материальных запасов в 2016 году, однако в 2017 году показатель увеличился лишь на 5,4%. Кредиторские задолженности растут из года в год. Увеличивается и просроченная кредиторская задолженность. Ежегодно увеличивается остаток денежных средств по приносящей доход деятельности, однако сумма 4 028 744,06 рубля до сих пор ожидается от подрядчика, который проходит процедуру банкротства.

Так, ЯОГЦ продолжает осуществлять свою деятельность в соответствии с заданными планами и своевременным исполнением получаемых субсидий. Удовлетворенность потребителей государственной социальной услуги составляет 100% на протяжении 2015-2017 гг., что в свою очередь свидетельствует о достижении ЯОГЦ целей своей деятельности.

ЯОГЦ работает на основании заключенных договоров и в соответствии с требованиями государственных стандартов к качеству предоставляемых услуг в области социального обслуживания населения. Сильным показателем выступает то, что учреждение применяет прогрессивные технологии, современное оборудование и старается повышать мотивацию персонала. Осуществляется научно-практическая и организационно-методическая работа в области геронтологии и гериатрии, проводится мониторинг социального положения, здоровья граждан пожилого возраста для своевременного составления прогноза и дальнейшего планирования повышения эффективности их социального обслуживания. Контролируется выполнение гарантированных услуг клиентам и выполнение оптимизации затрат. Развиваются партнерские отношения с поставщиками и подрядчиками.

Органы государственного контроля в большинстве случаев замечаний не выявляют. Выявленные же замечания устраняются в установленные сроки. Выполняются (иногда перевыполняются) госзадания на 95-103%. Поддерживается высокий уровень профессионализма кадров за счет системы подготовки, переподготовки и повышения квалификации персонала, однако существует нехватка работников медицинского профиля, что является слабой стороной в ЯОГЦ.

Бухгалтерская отчетность ЯОГЦ за 2015-2017 гг. раскрывает еще одну сильную сторону в деятельности ЯОГЦ. Планы и выделенные субсидии исполняются своевременно. Достаточно средств на ежегодные приобретения как основных средств, так и материальных запасов, которые помогают

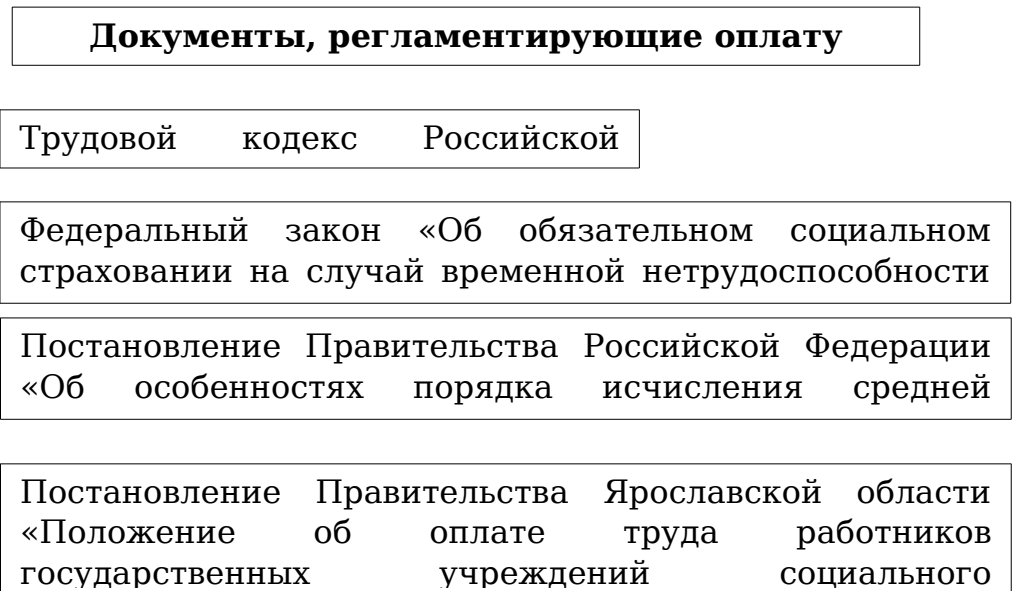
оснащать учреждение и создают ценную материально-техническую базу.

Исходя из этого, автором было отмечено, что ЯОГЦ совершенствует свою деятельность, создавая необходимые условия для работы персонала и добросовестно исполняя выделенные средства.

Таким образом, автором была дана экономико-организационная характеристика ГБУ СО ЯО ЯОГЦ.

## **2.2. Документальное оформление расчетов с персоналом по оплате труда**

Как было сказано автором ранее, одним из важнейших участков учетной работы в учреждении выступает учет труда и его оплаты. Документы, регламентирующие оплату труда в ЯОГЦ, представлены на рисунке 9 [5; 12; 16; 27].



**Рисунок 9 - Документы, регулирующие оплату труда в ЯОГЦ**

Вести точный учет личного состава работников, отработанного ими времени и объема выполняемых работ, а также проводить своевременное и правильное исчисление сумм заработной платы и удержаний из нее позволяет соблюдение документального оформления расчетов с персоналом по оплате труда.

В связи с принятием Федерального закона «О бухгалтерском учете» каждый экономический субъект имеет право самостоятельно разрабатывать формы первичных учетных документов и применять их [6]. Обязательными остались формы первичных документов, установленные уполномоченными органами в соответствии с другими федеральными законами [20]. Формы первичных учетных документов для организаций госсектора установлены бюджетным законодательством Российской Федерации [6; 3]. Перечень необходимых документов по учету труда и его оплаты определен Постановлением Госкомстата Российской Федерации [25]. Автор обратился к ним в таблице 6.

**Таблица 6 - Документальное оформление расчетов с персоналом по оплате труда (составлено автором)**

Наименование формы	Приложение	Направление использования
<b>Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу</b>	Приложение 3	Применяется для оформления и учета принимаемого на работу работника по трудовому договору. При оформлении приказа указываются наименование структурного подразделения, должность (специальность, профессия), срок испытания, а также условия приема на работу и характер предстоящей работы.
<b>Личная карточка работника</b>	Унифицированная форма Т-2	Заполняется на основании приказа (распоряжения) о приеме работника на работу, а также на основании

		необходимых сведений о работнике (трудовая книжка, паспорт, диплом об образовании и т.д.).
<b>Штатное расписание</b>	Приложение Д	Применяется для оформления структуры, штатного состава и штатной численности организации в соответствии с ее уставом. Содержит перечень структурных подразделений, наименование должностей, специальностей, профессий с указанием квалификации, сведения о количестве штатных единиц.

Продолжение таблицы 6

<b>Трудовой договор</b>	Приложение Е	Содержание понятия «трудовой договор» и направления его использования были раскрыты автором ранее.
<b>Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу</b>	Приложение М	Применяется для оформления и учета перевода работника на другую работу в той же организации или в другую местность вместе с организацией. Указывается прежнее место работы и новое, а также временные параметры.
<b>Приказ (распоряжение) о поощрении работника</b>	Приказы о премировании работников ЯОГЦ имеют неунифицированную форму (произвольный вид). Приложение Ж	Устанавливает премию за высокие результаты работы по итогам работы за определенный месяц от оклада, пропорционально фактически отработанному времени, с коэффициентом в определенных размерах.
<b>Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику</b>	Приложение И	Применяется для оформления и учета отпусков, предоставляемых работнику в соответствии с законодательством, коллективным договором, локальными нормативными актами организации, трудовым договором.
<b>График отпусков</b>	Приложение К	Применяется для отражения сведений о времени распределения ежегодных оплачиваемых отпусков работников всех структурных подразделений организации на календарный год по месяцам.
<b>Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)</b>	Приложение Н	Применяется для оформления и учета увольнения работника. На основании данного приказа делается запись в личной карточке, трудовой книжке, производится расчет заработной платы.
<b>Приказ (распоряжение) о направлении работника в</b>	Приложение П	Применяется для оформления и учета направления работника в командировку.



<b>командировк у</b>		
<b>Командирово чное удостоверени е</b>	Приложение С	Является документом, удостоверяющим прибытие работника к месту назначения, а также своевременное выбытие из него.
<b>Служебное задание для направления в командировк у и отчет о его выполнении</b>	Приложения Р, Т	Служебное задание подписывается руководителем структурного подразделения. Утверждается руководителем организации, передается в кадровую службу для издания приказа о направлении в командировку. Работником составляется краткий отчет о выполненной работе, который согласовывается с руководителем структурного подразделения и предоставляется в бухгалтерию вместе с командировочным удостоверением и авансовым отчетом.

## Продолжение таблицы 6

<b>Табель учета рабочего времени</b>	Приложения Ч, Ш	Применяется для учета времени, фактически отработанного или неотработанного каждым работником организации, для контроля за соблюдением работниками установленного режима рабочего времени, для получения данных об отработанном времени, расчета оплаты труда и т.д. Составляются в одном экземпляре, подписываются руководителем структурного подразделения, работником кадровой службы, передаются в бухгалтерию.
<b>Расчетная ведомость</b>	Приложение Ю	Применяется для расчета заработной платы работникам организации.
<b>Платежная ведомость</b>	Приложение Я	Используется для выплаты денежных средств через кассу. На сумму платежной ведомости выписывается расходный кассовый ордер, если по ведомости выплачено всем сотрудникам, и она закрыта. Расходные кассовые ордера регистрируются и записываются в Кассовую книгу, на основании которой составляется Журнал операций по счету «Касса».
<b>Карточка-справка</b>	Приложения Х, Ц	Содержит данные о стаже работника, его образовании, виды и суммы постоянных начислений и удержаний, сведения об использовании отпусков.
<b>Лицевой счет</b>	Приложения Щ, Э	Открывается на каждого работника организации. Заполняется работником бухгалтерии. Применяется для ежемесячного отражения сведений о заработной плате, выплаченной работнику в течение календарного года, а также для отражения других начислений в пользу работника. Также приводятся данные об удержаниях и вычетах, о сумме к выплате или задолженности работника перед организацией. По окончании года лицевой счет закрывается.
<b>Записка-расчет об исчислении среднего заработка</b>	Приложения О, Л	Составляется работником кадровой службы. Расчет причитающейся заработной платы и других выплат производится работником бухгалтерии.

<b>при предоставлен ии отпуска, увольнении и других случаях</b>		
---	--	--

На основании технологии ведения бухгалтерского учета и отчетности в ЯОГЦ можно сформировать схему документооборота по учету расчетов с персоналом по оплате труда (рисунок 10). Автором было отмечено, что под **документооборотом** понимается движение документов в организации с момента их создания до момента сдачи в архив.





### **Рисунок 10 - Документооборот по учету расчетов с персоналом по оплате труда в ГБУ СО ЯО ЯОГЦ**

Таким образом, автором были рассмотрены особенности документального оформления расчетов с персоналом по оплате труда в ЯОГЦ.

Ответственное заполнение и ведение документов, а также соблюдение всех этапов документооборота позволяют учреждению вести точный учет и фиксировать все действия в отношении работающего персонала. Особенно актуальным становится одновременное ведение документооборота как в письменном, так и в электронном видах. К тому же некоторые действия, такие как расчеты больничного листа или расчет отпускных, программа способна произвести автоматически, если все документы введены в нее своевременно и верно.

### **2.3. Учет начисления заработной платы и удержаний из нее**

Для начисления заработной платы используется программа АС «Смета» (разработчик НПО «Криста»).

Общие правила начисления и выплаты заработной платы работникам организации устанавливаются главой 21 «Заработная плата» Трудового кодекса Российской Федерации [5].

Основой расчета при начислении заработной платы выступают должностной оклад и количество отработанного работником времени.

В соответствии с методологией ведения бухгалтерского бюджетного учета для учета расчетов с персоналом по оплате труда применяется счет 302 11 «Расчеты по заработной плате».

Автором отмечено, что в соответствии с Перечнем должностей по Постановлению Администрации области для домов интернатов в ЯОГЦ определены нормативно-прямые расходы и нормативно-косвенные расходы на оплату труда (таблица 7) [28].

Прямые расходы учитываются на синтетическом счете 109 60, а косвенные – на счете 401 20.

**Таблица 7 - Нормативно-прямые и нормативно-косвенные расходы на оплату труда в ЯОГЦ**

<b>Нормативно-прямые расходы</b>	<b>Нормативно-косвенные расходы</b>
Шеф-повар	Директор
Повар	Заместитель директора
Изготовитель пищевых полуфабрикатов	Главный бухгалтер
Врач-специалист всех наименований	Юрисконсульт
Фельдшер	Бухгалтер
Медсестра палатная	Библиотекарь
Медсестра	Культурный организатор
Заведующий аптекой	Делопроизводитель

Лаборант	Программист
Психолог (медицинский психолог)	Заведующий хозяйством
Инструктор по лечебной физкультуре	Слесарь-электрик
Инструктор по трудовой терапии	Слесарь-сантехник
Специалист по социальной работе	Лифтер
Социальный работник	Сестра-хозяйка
Старшая медсестра	Заведующий прачечной
Медсестра по массажу	Оператор стиральных машин
Медсестра диетическая	Дезинфектор
Санитарка-буфетчица	Кастелянша
Санитарка сопровождающая	Водитель
Педагог дополнительного образования	Подсобный рабочий
Парикмахер	Заведующий отделением
Официант и др.	Методист и др.

В ходе исследования автором было рассмотрено начисление заработной платы повару Лукьяновой Т.Н. за октябрь 2017 года.

Для расчета заработной платы по сотруднику Лукьяновой Т.Н. предоставлен табель учета использования рабочего времени за период 01.10.2017 по 31.10.2017 гг.

Согласно записи в карточке-справке (Приложение X) Лукьянова Т.Н. находилась в отпуске с 25.09.2017 по 20.10.2017 гг. Эту информацию подтверждает табель учета использования рабочего времени (Приложение Ч), в котором с 1-го по 20-ое число месяца стоят отметки «О» (отпуск) в соответствующих графах. Выйдя из отпуска, Лукьянова Т.Н. отработала 60 часов в октябре.

В приложении Щ представлен лицевой счет Лукьяновой Т.Н., который содержит все необходимые данные о начислении и выплате заработной платы сотруднику, а также приводит информацию об удержаниях.

Автор систематизировал информацию по раскрытию данных лицевого счета Лукьяновой Т.Н. в таблицах 8 и 9.

**Таблица 8 - Начисление заработной платы повару Лукьяновой Т.Н. (составлено автором)**

<b>Начисление</b>	<b>Сумма, руб.</b>	<b>Интерпретация начисленных сумм</b>
<b>Оклад</b>	6 701	Оклад Лукьяновой Т.Н. составил 6 701 рубль.
<b>Стаж</b>	685,33	<p>Исходя из карточки-справки видно, что Лукьянова Т.Н. работает в ЯОГЦ свыше 5 лет.</p> <p>В соответствии с Постановлением Ярославской области «Положение об оплате труда работников государственных учреждений социального обслуживания Ярославской области» за продолжительность непрерывного стажа работы в учреждении устанавливается надбавка в размере 30% от должностного оклада [27].</p> <p>Автор произвел следующие расчеты: Фонд рабочего времени по должности Лукьяновой Т.Н. составляет 22 дня/176 часов. Лукьянова Т.Н. в октябре отработала 60 часов.</p> <p>Если 176 часов оплачивается окладом в 6701 рубль, то отработанные ею 60 часов дают оклад в 2 284,43 рубля.</p> <p>Следовательно, от этой суммы была рассчитана надбавка за стаж: <math>2284,43 * 0,3 = 685,33</math> рублей.</p>
<b>Вредные условия труда</b>	91,38	<p>Минимальный размер повышения оплаты труда работникам, занятым на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, составляет 4% тарифной ставки (оклада) [5].</p> <p>Следовательно, оклад Лукьяновой Т.Н. ввиду отработанных 60 часов берется снова 2284,43 руб. <math>2284,43 * 0,04 = 91,38</math> рубль.</p>
<b>Премия за высокие результаты работы</b>	1 142,22	<p>В соответствии с Приказом директора ГБУ СО ЯО ЯОГЦ «О премировании работников ЯОГЦ» размер премии от должностного оклада повара Лукьяновой Т.Н. составляет 0,5.</p> <p>Следовательно, <math>2284,43 * 0,5 = 1 142,22</math> рубля.</p>

## Продолжение таблицы 8

<b>Больнич ный лист</b>	<p>Лукьянова Т.Н. была нетрудоспособна в период с 25.09.17 по 02.10.17 гг.</p> <p>Листок временной нетрудоспособности представлен в приложении У.</p> <p>Средний заработок для исчисления пособия в соответствии с приложением Ф (расчет больничного листа) составил:</p> <p style="text-align: center;">(Заработная плата за 2015 год + заработная плата за 2016 год)/730 =  <math>(252\,535,65 + 222\,989,78) / 730 = 651,40</math> рубль.</p> <p>Больничный лист Лукьяновой Т.Н. оплачен по месяцам в суммах:</p>							
	Период	Дне й к опла те	% опла ты	Средни й зарабо ток	Пособ ие в преде лах ФСС	Пособ ие к оплат е	Начисл ено	Фонд оплаты
	25.09.17- 27.09.17 гг.	3	100%	651,40	651,40	651,40	1 954,20	Пособия за счет ФОТ (бюджет ные средства - прямые)
	28.09.17- 30.09.17 гг.	3	100%	651,40	651,40	651,40	1 954,20	Пособия за счет ФСС (бюджет ные средства - прямые)
	01.10.17- 02.10.17 гг.	2	100%	651,40	651,40	651,40	1 302,80	Пособия за счет ФСС (бюджет ные средства - прямые)
	Начисле но из ФОТ	1 954,20 рубля.						
	Начисле но из ФСС	$1954,20 + 1302,80 = 3\,257,00$ рублей.						
	Итого начисле но	$1954,20 + 3257,00 = 5\,211,20$ рублей.						
<b>Лукьяно</b>	9 414,56	$2284,43 + 685,33 + 91,38 + 1142,22 + 1954,2 + 1302,$						



<b>вой Т.Н. всего начислен о</b>		8+1954,2 = = 9 414,56 рублей.
--	--	----------------------------------

Далее автором были рассмотрены виды удержаний из заработной платы работника, применяемые в ЯОГЦ (рисунок 11). При начислении заработной платы все виды удержаний вносятся в расчетную ведомость учреждения (свод начислений к журналу операций №6), которая представлена в приложении Ю.



**Рисунок 11 - Виды удержаний из заработной платы**

Далее автор обратился к учету удержаний из заработной платы Лукьяновой Т.Н. в таблице 9.

**Таблица 9 - Удержания из заработной платы повара Лукьяновой Т.Н. (составлено автором)**

Удержание	Сумма, руб.	Интерпретация удержанных сумм
<b>НДФЛ</b>	860	<p>На обеспечении повара Лукьяновой Т.Н. находятся двое детей.</p> <p>Стандартный налоговый вычет за каждый месяц налогового периода составляет <math>1400+1400 = 2\ 800</math> рублей.</p> <p><math>2800*0,13=364</math> рубля.</p> <p>На 364 рубля уменьшается налогооблагаемая база по НДФЛ.</p> <p>Больничные листы Лукьяновой Т.Н. начислены в общем размере в сумме <math>1954,2+1302,8+1954,2=5211,2</math> рублей.</p> <p>Рассчитан НДФЛ с учетом вычетов:  <math>(2284,43+685,33+91,38+1142,22+5211,2)*0,13 - 364</math> руб. = 860 рублей.</p>

## Продолжение таблицы 9

<b>Профсоюзный взнос</b>	42,03	Профсоюзные взносы не являются обязательным видом платежа и удерживаются из заработной платы в добровольном порядке. Профсоюзный взнос в ЯОГЦ составляет 1%. Профсоюзный взнос Лукьяновой Т.Н. за октябрь 2017 года составил 42,03 рубля, так как Лукьянова Т.Н. по личному заявлению состояла в профсоюзе лишь 13 дней указанного месяца. $9414,56 * 0,01 = 94,14$ рубля - если бы Лукьянова Т.Н. состояла в профсоюзе 30 дней.
<b>Перечислено на карточку по больничному листу</b>	4 897,2	$5211,2 - 314 = 4 897,2$ рублей - перечислено на карточку на основании платежной ведомости. $5211,2 * 0,13 - 364 = 314$ рублей - НДФЛ по больничному листу.
<b>Аванс</b>	3 000	Перечислен на карточку аванс (на основании платежной ведомости от 26.10.17 г.) 3 000 рублей.
<b>Всего удержано</b>	8 799,23	$860 + 42,03 + 4 897,2 + 3 000 = 8 799,23$ рублей.
<b>Сумма к выплате</b>	615,33	$9 414,56 - 8 799,23 = 615,33$ рублей.

**Учет расчетов за отпуск**

Учет расчетов за отпуск, а также порядок их предоставления регулируется главой 19 «Отпуска» Трудового кодекса Российской Федерации [5].

Основной оплачиваемый отпуск предоставляется работникам ежегодно. Его продолжительность составляет 28 календарных дней. Также имеет место удлиненный основной отпуск (более 28 календарных дней), предоставляемый работникам в связи с определенными обстоятельствами [5].

Так, согласно карточке-справке, Лукьянова Т.Н. находилась в отпуске с 15.09.2017 по 20.10.2017 гг. (продленный отпуск вследствие временной нетрудоспособности Лукьяновой Т.Н. в период с 25.09.17 по 02.10.17 гг.).

Записка-расчет об исчислении среднего заработка при предоставлении очередного отпуска Лукьяновой Т.Н. представлена в приложении Л.

Средний дневной заработок для оплаты отпусков и выплаты компенсации за неиспользованные отпуска исчисляется по формуле 2 [16]:

$$\text{Средний дневной заработок} = \frac{\text{сумма заработной платы, фактически начисленная за расчетный период}}{12 * 29,3}$$

(2)

В случае если один или несколько месяцев расчетного периода отработаны не полностью, формула принимает вид (формула 3):

$$\text{Средний дневной заработок} = \frac{\text{сумма заработной платы, фактически начисленная за расчетный период}}{29,3 * \text{количество полных кал. месяцев} + \text{количество кал. дней в неполных кал. ме}}$$

(3)

Автором отмечено, что число 29,3 – это среднемесячное число календарных дней, полученное по формуле 4:

$$\frac{365 - 14 \text{ праздничных дней}}{12} \quad (4)$$

Автор произвел расчеты в таблице 10.

**Таблица 10 - Расчет среднего заработка и суммы отпускных повара Лукьяновой Т.Н.**

Наименование показателя	Заработная плата по видам источников		Всего, руб.
	Номер счета	4.302.11	
	Дни	Сумма, руб.	
Месяцы:			

2016, сен.	15,63	8 128,84	8 128,84
2016, окт.	29,3	14 757,68	14 757,68
2016, ноя.	29,3	11 875,62	11 875,62
2016, дек.	29,3	15 257,68	15 257,68
2017, янв.	29,3	13 504,48	13 504,48
2017, февр.	26,16	10 760,96	10 760,96
2017, март	29,3	12 621,45	12 621,45
2017, апр.	29,3	13 414,56	13 414,56
2017, май	29,3	13 586,28	13 586,28
2017, июнь	29,3	13 506,50	13 506,50
2017, июль	29,3	12 234,11	12 234,11
2017, авг.	12,29	3 318,46	3 318,46
<b>Итого за расчетные месяцы</b>	317,78	<b>142 966,62</b>	<b>142 966,62</b>
<i>Средний заработок: месячный</i>	x	142 966,62/12=11 913,89	11 913,89

Продолжение таблицы 10

дневной	х	$142966,62/317,78=449,89$ или $142966,62/(29,3*9+15,63+26,16+12,29)$ $=449,89$	449,89
<i>Сумма за отпуск за 2017, сен.</i>	16	$449,89*16=7\ 198,24$	7 198,24
<i>Сумма за отпуск за 2017, окт.</i>	12	$449,89*12=5\ 398,68$	5 398,68
<b>Итого за отпуск</b>	28	$7\ 198,24+5\ 398,68=12\ 596,92$	<b>12 596,92</b>

Таким образом, автором были рассмотрены особенности начисления заработной платы и удержаний из нее на примере сотрудника ГБУ СО ЯО ЯОГЦ – повара Лукьяновой Т.Н.

Далее автор рассмотрел особенности начисления заработной платы за апрель 2017 года и удержаний из нее на примере сотрудника ГБУ СО ЯО ЯОГЦ – медсестры Соколовой С.Е.

Для расчета заработной платы по сотруднику Соколовой С.Е. предоставлен табель учета использования рабочего времени за период 01.04.2017 по 30.04.2017 гг. (Приложение Ш). Согласно записи в карточке-справке (Приложение Ц), Соколовой С.Е. установлена доплата за расширение зоны обслуживания в сумме 1 578,10 руб., а также доплата за совмещение профессий в сумме 1 578,10 руб. Это – виды дополнительной работы, к которым автор обратился в таблице 11.

Также Трудовым кодексом определены особенности регулирования труда лиц, работающих по совместительству. Совместительство – это выполнение работником другой

регулярной оплачиваемой работы на условиях трудового договора в свободное от основной работы время. Работа по совместительству может выполняться работником как по месту его основной работы, так и у других работодателей [5].

**Таблица 11 - Виды дополнительной работы**

<b>Дополнительная работа</b>	<b>Условие</b>	<b>Размер доплаты</b>
<b>Совмещение профессий (должностей)</b>	Работник наряду с основной работой будет выполнять работу по другой профессии (должности)	По соглашению сторон трудового договора с учетом содержания и (или) объема дополнительной работы
<b>Расширение зон обслуживания, увеличение объема работ</b>	Работник будет выполнять работу основной профессии (должности), но с увеличением ее объема или зон обслуживания	
<b>Выполнение наряду со своей основной работой обязанностей временно отсутствующего работника</b>	Работнику может быть поручена дополнительная работа как по другой, так и по такой же профессии (должности).	

Так, автором были названы основные отличия совмещения от совместительства.

Лицевой счет, содержащий все необходимые данные о начислении, удержаниях и выплате заработной платы Соколовой С.Е., представлен в приложении Э.

Автор систематизировал информацию по раскрытию данных лицевого счета Соколовой С.Е. в таблицах 12 и 13.

**Таблица 12 - Начисление заработной платы медсестре Соколовой С.Е. (составлено автором)**

Начислени е	Сумма, руб.	Интерпретация начисленных сумм
<b>Оклад</b>	7 890,50	Оклад Соколовой С.Е. составил 7 890,50 рублей.
<b>Ночные</b>	1 365,66	<p>Как было отмечено автором ранее, ночным считается время с 22 до 6 часов.</p> <p>Так, в соответствии с Постановлением Правительства Ярославской области «Положение об оплате труда работников государственных учреждений социального обслуживания Ярославской области» за работу в ночное время доплата составляет 50% от должностного оклада. Доплата рассчитывается за каждый час работы в ночное время [27].</p> <p>Соколова С.Е. в апреле месяце отработала в ночное время 54 часа. Если 156 часов оплачивается окладом в 7 890,50 рублей, то отработанные ею 54 часа дают оклад в 2 731,33 рубль. Следовательно, от этой суммы были рассчитаны ночные: <math>2\ 731,33 \cdot 0,5 = 1\ 365,66</math> рублей.</p>



## Продолжение таблицы 12

<b>Стаж</b>	2 367,15	Исходя из карточки-справки видно, что Соколова С.Е. работает в ЯОГЦ свыше 5 лет. В связи с этим, за продолжительность непрерывного стажа работы в учреждении устанавливается надбавка в размере 30% от должностного оклада [27]. Автор произвел следующий расчет: Фонд рабочего времени по должности Соколовой С.Е. составляет 20 дней/156 часов. Соколова С.Е. в апреле отработала 156 часов. Следовательно, надбавка за стаж: $7\ 890,50 \cdot 0,3 = 2\ 367,15$ рублей.
<b>Особо тяжелые условия</b>	1 183,58	Оплата труда работников, занятых на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, устанавливается в повышенном размере. В трудовом договоре Соколовой С.Е. прописана доплата в размере 15%. Следовательно, было начислено: $7\ 890,50 \cdot 0,15 = 1\ 183,58$ рубля.
<b>Расширение зоны обслуживания и совмещение</b>	1 578,10; 1 578,10	Как было отмечено автором ранее, размер доплат за расширение зоны обслуживания и за совмещение устанавливается по соглашению сторон трудового договора с учетом содержания и (или) объема дополнительной работы. В трудовом договоре Соколовой С.Е. прописаны доплаты в размере 20%: 1) $7\ 890,50 \cdot 0,2 = 1\ 578,10$ рублей. 2) $7\ 890,50 \cdot 0,2 = 1\ 578,10$ рублей.
<b>Вредные условия труда</b>	631,24	Минимальный размер повышения оплаты труда работникам, занятым на работах с вредными и (или) опасными условиями труда, составляет 4% тарифной ставки (оклада) [5]. В трудовом договоре Соколовой С.Е. прописана доплата в размере 8%: $7\ 890,50 \cdot 0,08 = 631,24$ рубль.
<b>Премия за высокие результаты работы</b>	2 840,58	В соответствии с Приказом директора ГБУ СО ЯО ЯОГЦ «О премировании работников ЯОГЦ» размер премии от должностного оклада медсестры Соколовой С.Е. составляет 0,36 (Приложение Ж). Следовательно: $7\ 890,50 \cdot 0,36 = 2\ 840,58$ рублей.
<b>Всего начислено</b>	19 434,91	$7\ 890,50 + 1\ 365,66 + 2\ 367,15 + 1\ 183,58 + 1\ 578,10 + 1\ 578,10 + 631,24 + 2\ 840,58 = 19\ 434,91$ рубль.

В таблице 13 автор обратился к учету удержаний из заработной платы Соколовой С.Е.

**Таблица 13 - Удержания из заработной платы медсестры Соколовой С.Е. (составлено автором)**

<b>Удержание</b>	<b>Сумма, руб.</b>	<b>Интерпретация удержанных сумм</b>
<b>НДФЛ</b>	2 527	Налоговых вычетов Соколовой С.Е. не предоставляется. Удержан НДФЛ: $19\ 434,91 * 0,13 = 2\ 527$ рублей.
<b>Профсоюзный взнос</b>	194,35	Профсоюзный взнос Соколовой С.Е. за апрель 2017 года составил: $19434,91 * 0,01 = 194,35$ рубля.

## Продолжение таблицы 13

<b>Аванс</b>	5 000	Перечислен на карточку аванс (на основании платежной ведомости от 27.04.17 г.) 5 000 рублей.
<b>Всего удержано</b>	7 721,35	$2\,527 + 194,35 + 5\,000 = 7\,721,35$ рубль.
<b>Сумма к выплате</b>	11 713,56	$19\,434,91 - 7\,721,35 = 11\,713,56$ рублей.

Таким образом, автором были рассмотрены особенности начисления заработной платы и удержаний из нее на примере сотрудника ГБУ СО ЯО ЯОГЦ – медсестры Соколовой С.Е.

В рассмотренных практических ситуациях четко прослеживаются особенности составляющих заработных плат двух различных категорий персонала.

У повара Лукьяновой Т.Н., в частности, был оформлен листок нетрудоспособности, вследствие чего автором был описан порядок расчета больничного листа. Также за рассматриваемый период Лукьянова Т.Н. находилась в отпуске, причем отпуск продлен в связи с ее нетрудоспособностью, что потребовало также дополнительных расчетов.

Практическая ситуация в отношении медсестры Соколовой С.Е. отразила иные особенности по начислению заработной платы в связи с занимаемой должностью: здесь автор показал порядок расчета «ночных», а также особо тяжелых условий работы. К тому же, Соколова С.Е. работает как на расширение зоны обслуживания, так и на совмещение, что было подробно отражено автором в расчетах.

Удержания были отражены отдельным порядком.

Таким образом, приведенные примеры позволили автору создать целостное представление о таком участке учета, как

оплата труда. Благодаря рассмотрению двух различных должностей были затронуты многие виды надбавок и доплат.

Далее автором был составлен журнал регистрации хозяйственных операций по учету расчетов с персоналом по оплате труда за апрель и октябрь 2017 года (таблица 14).

**Таблица 14 - Журнал регистрации хозяйственных операций по учету расчетов с персоналом по оплате труда за апрель и октябрь 2017 года (составлено автором)**

Основани е операции	Содержани е хозяйствен ной операции	Сумма , руб.	Корреспонденция счетов		Регистры учета	
			Дебет	Кредит	Аналит.	Синт.
Табель учета использования рабочего времени, карточка-справка (Приложение Ч, Х)	Начислена заработная плата повару Лукьяновой Т.Н. за октябрь 2017 г.	9 414,56	4 109 60 211	4 302 11 730	Расчетная ведомость, лицевой счет (Приложения Ю, Щ).  Код аналитики: 211,730	Журнал операций №6; Анализ счетов: 109 60, 302 11
Табель учета использования рабочего времени, карточка-справка (Приложение Ш, Ц)	Начислена заработная плата медсестре Соколовой С.Е. за апрель 2017 г.	19 434,9	4 109 60 211	4 302 11 730	Расчетная ведомость, лицевой счет (Приложения Ю, Э).  Код аналитики: 211,730	Журнал операций №6; Анализ счетов: 109 60, 302 11
Листок	Начислено	5 211,2	4 109 60 211	4 302	Расчетн	Журн

нетрудоспособности, расчет больничного листа от 19.10.17, расчетная ведомость (Приложения У,Ф,Ю)	пособие по временной нетрудоспособности повара Лукьяновой Т.Н. за период с 25.09.17 по 02.10.17 гг.		(ФОТ) 4 303 02 830 (за счет ФСС)	11 730 (ФОТ) 4 302 13 730 (за счет ФСС)	ая ведомость, лицевой счет (Приложения Ю, Ц).  Код аналитики: 211,730 ; 830	ал операций №6; Анализ счетов: 109 60, 302 11; 303 02, 302 13
--	---	--	--	--	---	---

## Продолжение таблицы 14

Расчетная ведомость (Приложение Ю)	Начислены взносы в ФСС пользу повара Лукьяновой Т.Н. (2,9%)	273,02	4 109 60 213	4 303 02 730	Расчетная ведомость, лицевой счет (Приложение Ю, Щ).  Код аналитики: 213,730	Журнал операций №6; Анализ счетов: 109 60, 303 02
Расчетная ведомость (Приложение Ю)	Начислены взносы в ПФ РФ в пользу повара Лукьяновой Т.Н. (22%)	2 071,2	4 109 60 213	4 303 10 730	Расчетная ведомость, лицевой счет (Приложение Ю, Щ).  Код аналитики: 213,730	Журнал операций №6; Анализ счетов: 109 60, 303 10
Расчетная ведомость (Приложение Ю)	Начислены взносы в ФОМС пользу повара Лукьяновой Т.Н. (5,1%)	480,14	4 109 60 213	4 303 07 730	Расчетная ведомость, лицевой счет (Приложение Ю, Щ).  Код аналитики: 213,730	Журнал операций №6; Анализ счетов: 109 60, 303 07
График отпусков, приказ на отпуск, записка-расчет об исчислении среднего	Начислены отпускные повару Лукьяновой Т.Н. за период с 15.09.17 по 12.10.17 гг.	12 596,9	4 109 60 211	4 302 11 730	Расчетная ведомость, лицевой счет (Приложение Ю, Щ).	Журнал операций №6; Анализ счетов

заработка (Приложение К,И,Л)					Ю, Щ). Код аналити ки: 211,730	в: 109 60, 302 11
---------------------------------	--	--	--	--	--	----------------------------

## Продолжение таблицы 14

Налоговая карточка (ф.1-НДФЛ) (Приложение 3)	Удержан НДФЛ из заработной платы повара Лукьяновой Т.Н. за октябрь 2017 г.	860	4 302 11 830	4 303 01 730	Расчетная ведомость, лицевой счет, ф.1-НДФЛ (Приложение Ю, Щ, З). Код аналитики: 830,730	Журнал операций №6; Анализ счетов: 302 11, 303 01
Налоговая карточка (ф.1-НДФЛ) (Приложение 3)	Удержан НДФЛ из заработной платы медсестры Соколовой С.Е. за апрель 2017 г.	2 527	4 302 11 830	4 303 01 730	Расчетная ведомость, лицевой счет, ф.1-НДФЛ (Приложение Ю, Э, З). Код аналитики: 830,730	Журнал операций №6; Анализ счетов: 109 60, 303 01
Платежное поручение	Выплачена заработная плата повару Лукьяновой Т.Н. за октябрь 2017 г.	615,33	2 302 11 830	2 201 11 610	Расчетная ведомость, лицевой счет (Приложение Ю, Щ). Код аналитики: 830,610	Журнал операций №6; Анализ счетов: 302 11, 201 11
Платежное поручение	Выплачена заработная	11 713,5	2 302 11	2 201 11	Расчетная	Журнал



	плата медсестре Соколовой С.Е. за апрель 2017 г.		830	610	ведомос ть, лицевой счет (Прило жения Ю, Э).  Код аналити ки: 830,610	опера ций №6; Анал из счете в: 302 11, 201 11
--	---	--	-----	-----	--	--

## Продолжение таблицы 14

Платежное поручение	Перечислен НДФЛ за октябрь 2017 г. (с заработной платы повара Лукьяновой Т.Н.)	860	4 303 01 830	4 201 11 610	Выписка банка по расчетному счету. Код аналитики: 830,610	Журнал операций №6; Анализ счетов: 303 01, 201 11
Платежное поручение	Перечислен НДФЛ за апрель 2017 г. (с заработной платы медсестры Соколовой С.Е.)	2 527	4 303 01 830	4 201 11 610	Выписка банка по расчетному счету. Код аналитики: 830,610	Журнал операций с безналичными д/с №2; Анализ счетов: 303 01, 201 11
РКО, платежная ведомость (Приложение Я)	Выдача Андриановой М.Л. заработной платы из кассы	914,65	4 302 11 830	4 201 34 610	Код аналитики: 830,610	Журнал операций по счету «Касса» №1; Анализ счетов в 302 11, 201 34

Таким образом, в настоящей главе автором была дана экономико-организационная характеристика ЯОГЦ, в

соответствии с которой были определены основные цели и виды деятельности учреждения. Также были отражены организационная и производственная структуры ЯОГЦ, рассмотрены особенности ведения бухгалтерского учета и используемые программные продукты.

Далее автором было рассмотрено документальное оформление расчетов с персоналом по оплате труда, а также были изучены практические ситуации по начислению заработной платы и удержаний из нее в ГБУ СО ЯО ЯОГЦ.

### **Глава 3. Организация учетной работы по формированию отчетности и пути совершенствования учета расчетов с персоналом по оплате труда**

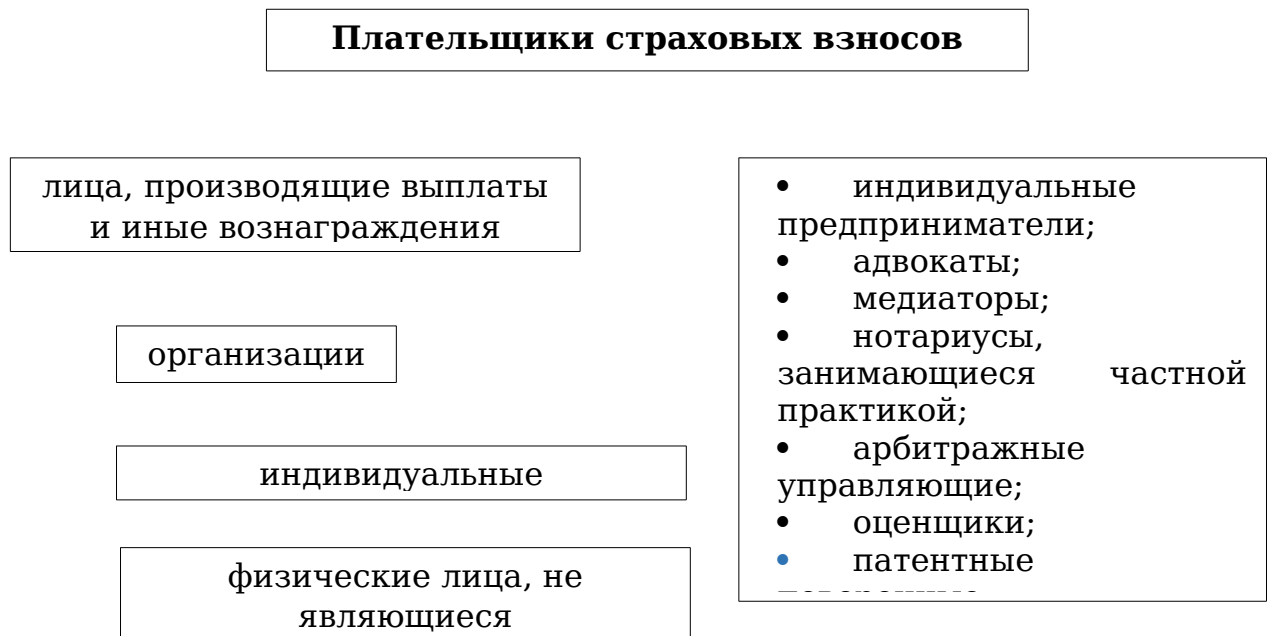
#### **3.1. Учет расчетов с внебюджетными фондами по заработной плате**

Страховые взносы в государственные внебюджетные фонды являются инструментом реализации основных направлений государственной социальной политики [42]. С этой целью для финансирования важнейших социальных потребностей общества создаются **внебюджетные фонды**, имеющие строго целевую направленность.

Внебюджетные фонды созданы в целях аккумуляции финансовых ресурсов на социальное обеспечение, охрану здоровья граждан и на получение ими бесплатной медицинской помощи. Фонды расходуются на основе оперативной самостоятельности.

Источники формирования доходов государственных внебюджетных фондов определены Бюджетным кодексом Российской Федерации (страховые взносы, налоговые и неналоговые доходы, безвозмездные поступления, недоимки, пени и штрафы по взносам в фонды и др.) [3].

В соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации плательщиками страховых взносов признаются следующие лица (рисунок 12) [4]:



**Рисунок 12 - Плательщики страховых взносов**

Расчеты с государственными внебюджетными фондами по страховым взносам ведутся на основании федерального законодательства.

Состав бюджетов государственных внебюджетных фондов и тарифы страховых взносов во внебюджетные фонды Российской Федерации представлены автором на рисунке 13 [3; 4].

<b>Бюджеты государственных внебюджетных фондов Российской Федерации</b>
бюджет Пенсионного фонда Российской Федерации ( <b>тариф в 2017- 2020 гг.: 2,9%</b> )
бюджет Фонда социального страхования Российской Федерации ( <b>тариф в 2017-2020 гг.: 2,9%</b> )
бюджет Федерального фонда обязательного медицинского страхования ( <b>тариф в 2017-2020 гг.: 5,1%</b> )

### **Рисунок 13 - Состав бюджетов государственных внебюджетных фондов и тарифы страховых взносов**

Согласно «Инструкции по применению Единого плана счетов бухгалтерского учета...» для расчетов с бюджетами бюджетной системы Российской Федерации предназначен счет 303 00 «Расчеты по платежам в бюджеты», содержащий соответствующие аналитические коды (рисунок 14).

Для ведения аналитического учета по счету применяется Карточка учета средств и расчетов в разрезе бюджетов и соответственно зачисляемых видов платежей. Также используется и Многографная карточка (в отношении расчетов

в связи с материнством). Учет операций по счетам ведется в соответствии с содержанием факта хозяйственной жизни:

- в Журнале операций по оплате труда №6 – по общим суммам начисленных социальных налогов;
- в Журнале операций с безналичными денежными средствами №2 – в части оплаты расчетов по платежам в бюджеты;
- в Журнале по прочим операциям №8 – в части иных операций.

#### Аналитические коды счета 303 «Расчеты по

02 – Страховые взносы на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством

06 – Страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний

07 – Страховые взносы на обязательное медицинское страхование в

08 – Страховые взносы на обязательное медицинское страхование в территориальный ФОМС

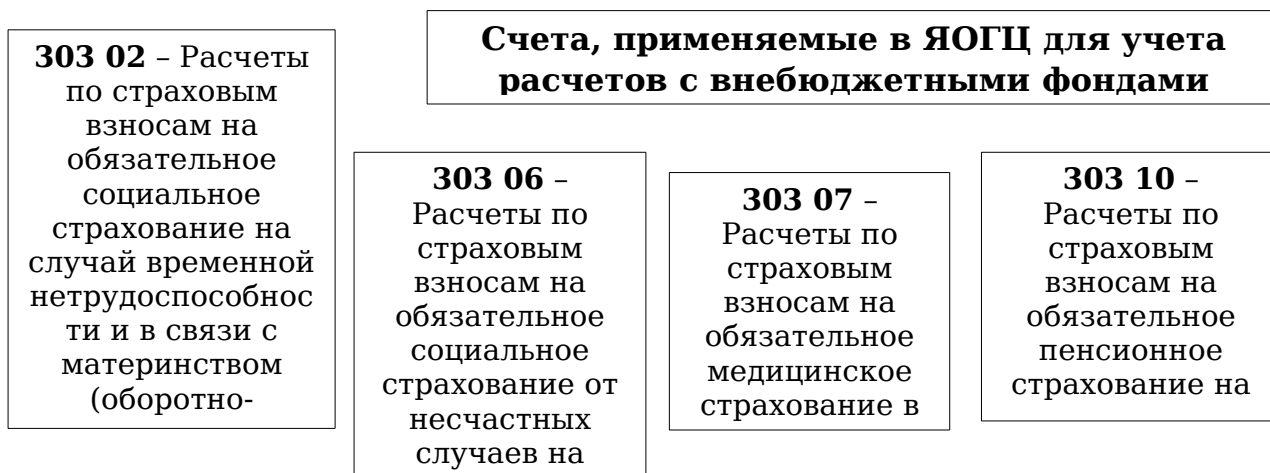
09 – Дополнительные страховые взносы на пенсионное страхование

10 – Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование на выплату страховой части трудовой пенсии

11 – Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование на выплату накопительной части трудовой пенсии

#### **Рисунок 14 - Аналитические коды счета 303 «Расчеты по платежам в бюджеты», применяемые для учета расчетов с внебюджетными фондами**

В части учета расчетов с внебюджетными фондами автором были рассмотрены **счета**, используемые в ЯОГЦ (рисунок 15):



### **Рисунок 15 - Счета для учета расчетов с внебюджетными фондами, применяемые в ЯОГЦ**

Сумма страховых взносов, исчисленная для уплаты за календарный месяц, подлежит уплате в срок не позднее 15-го числа следующего календарного месяца.

#### **Пенсионный фонд Российской Федерации**

Для учета расчетов с Пенсионным фондом Российской Федерации в ЯОГЦ применяется счет 303 10. Этот счет используется в части выплат страховой части трудовой пенсии.

Страховая часть является базовой формой государственного пенсионного обеспечения. Федеральным законом «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» для тарифа в размере 22% вносится уточнение (таблица 15) [10].

#### **Таблица 15 - Тарифы страховых взносов в ПФ РФ в 2012-2020 гг.**

<b>Для лиц 1966 года рождения и старше:</b>	<b>Варианты для лиц 1967 года рождения и моложе:</b>			
	0,0% на финансирование накопительной пенсии:		6,0% на финансирование накопительной пенсии:	
	На финансирование страховой пенсии:	На финансирование накопительной пенсии:	На финансирование страховой пенсии:	На финансирование накопительной пенсии:

22% на финансирование страховой пенсии, из них часть тарифа: 6% - солидарная; 16% - индивидуальная	22%, из них часть тарифа: 6% - солидарная; 16% - индивидуальная.	0%	16%, из них часть тарифа: 6% - солидарная; 10% - индивидуальная.	6% - индивидуальная часть тарифа.
--	--	----	--	-----------------------------------

В 2018 году в ЯОГЦ применяется счет 303 10. В 2017 году был зафиксирован случай применения следующих счетов:

- 303 09 (дополнительные страховые взносы на пенсионное страхование);
- 303 11 (страховые взносы на обязательное пенсионное страхование на выплату накопительной части трудовой пенсии).

Этот факт подтверждается приложением 6, составленным по форме ДСВ-3.

Здесь же автором было отмечено, что для учета расчетов с Федеральным фондом обязательного медицинского страхования в ЯОГЦ применяется счет 303 07.

В соответствии с Табелем срочных донесений (Приложение В) автором была составлена таблица 16:

**Таблица 16 - Предоставление учреждением отчетности по страховым взносам в ПФ РФ и УФНС**

Наименование отчетности	Характеристика	Куда предоставляется	Срок предоставления
Реестр застрахованных лиц, за которых перечислены дополнительные страховые взносы на	Форма утверждена Правлением Пенсионного фонда Российской Федерации в июне 2016 года. ЯОГЦ держит отчет в электронной форме.	Территориальный орган ПФ РФ	Ежеквартально, до 20 числа месяца, наступающего за отчетным кварталом



накопительную пенсию и уплачены взносы работодателя <b>(ф.ДСВ-3)</b> (Приложение 6)			
Отчет по сведениям индивидуально го (персонифицированного) учета <b>(ф.ОДВ-1)</b> (Приложение 9)	Новая отчетность для всех работодателей России. Появилась марте 2017 года наряду с другими новыми формами отчетности в ПФ РФ.	Территориальный орган ПФ РФ	Не позднее 1 марта года, следующего за отчетным годом
Сведения о застрахованных лицах <b>(ф.СЗВ-М)</b> (Приложение 10)	Форма имеет не громоздкий вид и содержит минимум информации. Применяется с 1 апреля 2016 года.	Территориальный орган ПФ РФ	Ежемесячно не позднее 15-го числа месяца, следующего за отчетным периодом – месяцем
<b>Расчет по страховым взносам</b> (Приложение 7)	Начиная с отчетности за I квартал 2017 года, страховые взносы (кроме взносов «на травматизм», данные по которым включаются в отчет 4-ФСС) администрируют ФНС [4]. В связи с этим, в конце 2016 года вышел Приказ ФНС России «Об утверждении формы расчета по страховым взносам, порядка его заполнения, а также формата представления расчета по страховым взносам в электронной форме». В приложении 8 представлена квитанция о приеме расчета в электронном виде.	УФНС по Заволжскому району	Не позднее 30-го числа месяца, следующего за отчетным периодом

**Фонд социального страхования Российской Федерации**

Для учета расчетов с Фондом социального страхования в ЯОГЦ применяются счета:

- счет 303 02 - используется в части расчетов по страховым взносам на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством.

- счет 303 06 - на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. Тариф - 0,2%. Причем указанные страховые взносы уплачиваются в размере 60% размера страховых тарифов с работников, являющихся инвалидами I, II и III группы [11].

В соответствии с Табелем срочных донесений (Приложение В) автором была составлена таблица 17:

**Таблица 17 - Предоставление учреждением отчетности в территориальный орган ФСС РФ**

Наименование отчетности	Срок предоставления
Отчет по форме 4-ФСС (Приложение 11)	Ежеквартально, до 20 числа месяца, следующего за отчетным периодом

Форма 4-ФСС утверждена Приказом ФСС РФ «Об утверждении формы расчета по начисленным и уплаченным страховым взносам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний...».

Новая форма 4-ФСС появилась в июле 2017 года. Изменения в форме расчета по взносам на травматизм не носят глобального характера. Новшеством, например, является отражение в таблице 2 теперь данных о задолженности:

- организации, если долг перешел к ней при реорганизации;

- обособленного подразделения страхователя, которое снято с учета;
- территориального органа ФСС перед перечисленными лицами.

Чтобы возместить пособия (то есть, получить деньги на выплату страхового обеспечения от ФСС) в организации оформляется справка-расчет (Приложение 12).

Используя данные журнала операций №2 (с безналичными денежными средствами) и журнала операций № 6 (по оплате труда), автор сформировал журнал регистрации хозяйственных операций по начислениям на заработную плату (таблица 18).

**Таблица 18 - Журнал регистрации хозяйственных операций по начислениям на заработную плату Лукьяновой Т.Н. (составлено автором)**

Основание операции	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов		Регистры учета	
			Дебет	Кредит	Аналит.	Синт.
<i>Возникновение кредиторской задолженности перед бюджетом:</i>						
Расчетная ведомость (Приложение Ю)	Начислены взносы в ФСС (2,9%)	273,02	4 109 60 213	4 303 02 730	Расчетная ведомость, лицевой счет. Код аналитики: 213,730	Журнал операций №6 (Приложение Ю); Анализ счетов: 109 60, 303 02
Расчетная ведомость (Приложение Ю)	Начислены взносы в ПФ РФ (22%)	2 071,2	4 109 60 213	4 303 10 730	Расчетная ведомость, лицевой счет. Код	Журнал операций №6 (Приложение Ю); Анализ

					аналити ки: 213,730	счетов: 109 60, 303 10
Расчетн ая ведомос ть (Прилож ение Ю)	Начислен ы взносы в ФФОМС (5,1%)	480,1 4	4 109 60 213	4 303 07 730	Расчетн ая ведомост ь, лицевой счет. Код аналити ки: 213,730	Журнал операц ий №6 (Прило жение Ю); Анализ счетов: 109 60, 303 07

## Продолжение таблицы 18

Расчетная ведомость (Приложение Ю)	Перечисление взносов в ФСС от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний (0,2%)	18,83	4 109 60 213	4 303 06 730	Расчетная ведомость, лицевой счет. Код аналитики: 213,730	Журнал операций №6 (Приложение Ю); Анализ счетов 109 60, 303 06
<i>Погашение кредиторской задолженности перед бюджетом:</i>						
Платежное поручение	Перечисление страховых взносов в ПФР на страховую часть трудовой пенсии	2 071,2	4 303 10 830	4 201 11 610	830,610	Анализ счетов 303 10, 201 11
Платежное поручение	Перечисление страховых взносов в ФФОМС	480,1 4	4 303 07 830	4 201 11 610	830,610	Анализ счетов 303 07, 201 11
Платежное поручение	Перечисление взносов в ФСС на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством	273,0 2	4 303 02 830	4 201 11 610	830,610	Анализ счетов 303 02, 201 11
Платежное	Перечисление	18,83	4 303 06 830	4 201 11 610	830,610	Анализ

поручение	взносов в ФСС от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний						счетов 303 06, 201 11
-----------	--	--	--	--	--	--	-----------------------

Таким образом, автором были рассмотрены особенности учета расчетов с внебюджетными фондами по заработной плате.

### **3.2. Отчетность по заработной плате**

Отчетность по заработной плате, предоставляемая организациями (работодателями), претерпевает постоянные изменения. Нововведения затрагивают непосредственно формы отчетности (меняются наименование, вид, содержание), а также сроки их предоставления.

Новые отчеты (формы) утверждаются Росстатом.

При нарушении срока представления отчетов, при указании недостоверных сведений в формах, а также в случае неподачи форм вообще организациям грозит штраф. В этой связи автором было отмечено, что достоверное заполнение и ведение отчетности, а также ее своевременное представление позволяют организациям избежать нежелательных санкций за нарушение законодательства.

Ярославский областной геронтологический центр предоставляет отчетность по заработной плате для ряда учреждений и органов исполнительной власти (Приложение В).

В ходе исследования автор выделил следующие категории для целей настоящего подпункта: статистическая отчетность и отчетность в УФНС по Заволжскому району по заработной плате.

### **Статистическая отчетность по заработной плате**

Для выяснения, какую отчетность заполняет и сдает ЯОГЦ в органы статистики по заработной плате, автор обратился к Табелю срочных донесений, из которого следует (таблица 19):

**Таблица 19 - Предоставление учреждением отчетности в Ярославльстат**

<b>Форма отчетности</b>	<b>Наименование отчетности</b>	<b>Характеристика</b>	<b>Срок предоставления</b>
<b>Отчет по форме П-4</b> (Приложение 13)	Сведения о численности и заработной плате работников (месяц)	Введен в действие с отчета за январь 2018 года. Применяется и в ЯОГЦ.	Ежемесячно, до 15 числа месяца, следующего за отчетным периодом
<b>Отчет по форме П-4 (НЗ)</b> (Приложение 14)	Сведения о неполной занятости и движении работников	Введен в действие с отчета за I квартал 2018 года. Применяется в ЯОГЦ.	Не позднее 8 числа после отчетного квартала

## Продолжение таблицы 19

<p><b>Отчет по форме №3П-соц.</b> (Приложение 15)</p>	<p>Сведения о численности и оплате труда работников сферы социального обслуживания по категориям персонала</p>	<p>Отчет по форме №3П-соц. – основополагающий отчет в ЯОГЦ, отправляемый в статистические органы. Данный отчет делается на основе ежемесячного Отчета по форме П-4. Показатели по форме П-4 за каждый месяц должны равняться показателям по форме №3П-соц. Форма №3П-соц. заполняется нарастающим итогом: складываются показатели за 3 месяца, и далее высчитывается среднее значение.</p>	<p>Ежеквартально, на 10 день после отчетного периода</p>
<p><b>Статистическое наблюдение по форме №57-Т</b> (Приложение 16)</p>	<p>Сведения о заработной плате работников по профессиям и должностям</p>	<p>Бланк обновленного отчета № 57-Т утвержден в середине 2017 года. Отчитаться работодателям предстояло уже за октябрь 2017 Месяц октябрь выбран в связи с тем, что в этот период наблюдается минимум отпусков работников. Следовательно, представленные показатели статистически верны, насколько это возможно.</p>	<p>1 раз в 2 года, срок предоставления: 30 ноября</p>
<p><b>Отчет по форме №1</b> (Приложение 17)</p>	<p>Сведения о распределении численности работников по размерам заработной</p>	<p>–</p>	<p>1 раз в 2 года, срок предоставления: 19 мая</p>



	платы		
--	-------	--	--

Автором было отмечено, что еще по итогам 2017 года учреждения начали отчитываться о численности сотрудников и их заработной плате по новым формам в соответствии со вступлением в силу Приказа Росстата «Об утверждении статистического инструментария для организации федерального статистического наблюдения за численностью, условиями и оплатой труда работников».

Среди нововведений присутствуют некоторые из вышеназванных форм, уже активно заполняющихся в ЯОГЦ:

- месячный отчет по форме №П-4;
- квартальный отчет П-4 (НЗ).

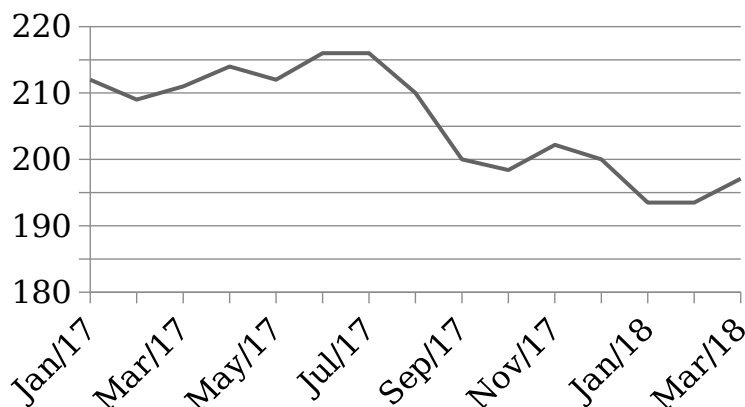
Согласно данным отчетности по форме П-4 и №3П-соц., автором было проанализировано движение численности персонала в ЯОГЦ в 2017-2018 гг. (таблица 20).

**Таблица 20 - Средняя численность работников списочного состава (без внешних совместителей) в ЯОГЦ за 2017-2018 гг. (составлено автором)**

Месяц	Средняя численность работников списочного состава (без внешних совместителей), чел.
Январь 2017	212
Февраль 2017	209
Март 2017	211
Апрель 2017	214
Май 2017	212
Июнь 2017	216
Июль 2017	216
Август 2017	210
Сентябрь 2017	200
Октябрь 2017	198,4
Ноябрь 2017	202,2
Декабрь 2017	200
Январь 2018	193,5
Февраль 2018	193,5

Март 2018	197,1
-----------	-------

Для наглядности автор изобразил вышеуказанные показатели на графике (рисунок 16):



**Рисунок 16 - Средняя численность работников списочного состава (без внешних совместителей) в ЯОГЦ за 2017 г-2018 гг., чел. (составлено автором)**

В соответствии с данными рисунка 16 видно, что движение численности персонала за первое полугодие 2017 года имело скачкообразный, но в целом – медленно растущий характер.

Начиная со второго полугодия 2017 года, среднесписочная численность работников стала сокращаться. Таким образом, количество работников в ЯОГЦ за год сократилось на 15 человек в среднем. Автор отмечает, что это связано с выходом нескольких человек на пенсию, с уходом сотрудников в декрет, а также с иными причинами ухода. За ушедшими в декрет по законодательству сохранилось рабочее место, однако численность персонала все равно считается «убывшей», поскольку в проводимом автором исследовании была подсчитана численность списочного состава без внешних совместителей. К тому же, ушедшие в декрет, в среднесписочной численности не значатся. Так, в связи с

декретным отпуском одного человека учреждение предлагает его должность на временное совмещение кому-либо из сотрудников.

Численность персонала, по мнению автора, должна снова возрасти в ближайшем полугодии, вследствие возвращения из декрета ранее ушедших сотрудников, а также в связи с прибавлением персонала на вакантные должности, которые появились после ухода на пенсию нескольких работников.

### **Отчетность в УФНС по Заволжскому району по заработной плате**

Для выяснения, какую отчетность заполняет и сдает ЯОГЦ в УФНС по заработной плате, автор обратился к Табелю срочных донесений (Приложение В), из которого следует (таблица 21):

#### **Таблица 21 - Предоставление учреждением отчетности в УФНС по Заволжскому району**

<b>Форма отчетности</b>	<b>Наименование отчетности</b>	<b>Характеристика</b>	<b>Срок предоставления</b>
<b>1-НДФЛ</b> (Приложение 3)	Налоговая карточка по учету доходов и НДФЛ	С 2011 г. применение не обязательно. Взамен введено требование о ведении регистров налогового учета, однако их форму разрешено разрабатывать самостоятельно. В ЯОГЦ налоговые регистры по учету НДФЛ ведутся автоматически (формируются программой) и распечатываются раз в год.	Ежемесячно

## Продолжение таблицы 21

<p align="center"><b>2-НДФЛ</b> (Приложение 18)</p>	<p>Справка о доходах физического лица</p>	<p>Применяется с отчетности за 2017 год. Форма утверждена Приказом ФНС России «Об утверждении формы сведений о доходах физического лица, порядка заполнения и формата ее представления в электронной форме». Такая справка сдается налоговым агентом в качестве отчета о доходах, выплаченных работнику, и удержанном (или не удержанном) с этого дохода налоге. Справка может потребоваться и работнику, в отношении которого она составлена, для представления в ФНС, банк, другому работодателю.</p>	<p>Ежегодно, не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом</p>
<p align="center"><b>6-НДФЛ</b> (Приложение 19)</p>	<p>Расчет сумм налога на доходы физических лиц, исчисленных и удержанных налоговым агентом</p>	<p>В отличие от справки 2-НДФЛ, которая предоставляется на каждое отдельное физическое лицо, 6-НДФЛ, в свою очередь, отражает начисленный и удержанный налог в целом по организации. ЯОГЦ держит отчет в электронной форме. Отчетные периоды представления формы имеют свой код: 21 - I квартал; 31 - полугодие; 33 - 9 месяцев; 34 - год.</p>	<p>Ежеквартально, не позднее последнего дня месяца, следующего за соответствующим периодом; за год - не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом</p>

Таким образом, автором был рассмотрен порядок организации учетной работы по формированию статистической и налоговой отчетности, и были отмечены нововведения в формировании отчетности, вступившие в силу как с 2017, так и с 2018 гг. Следование работодателем подобным нововведениям и быстрое реагирование работников на изменения законодательства способны придать максимально законный вид учетному процессу и составить отчетность по всем необходимым требованиям.

### 3.3. Мероприятия по совершенствованию учета операций в организации

Среди основных направлений совершенствования учета расчетов с персоналом по оплате труда в ЯОГЦ автором были отмечены: совершенствование системы внутреннего контроля; более детальное раскрытие информации в рамках аналитического учета; ведение оценки эффективности премирования работников; налаживание обратной связи с получателями заработной платы; налаживание обратной связи с табельщиками (лицами, ответственными за ведение табельного учета фактического времени пребывания работников в учреждении); обновление сроков и мест предоставления отчетности, а также ответственных лиц за ее предоставление в Табеле срочных донесений ЯОГЦ.

Вышеуказанные направления совершенствования учета, а также необходимые в этих целях мероприятия и результаты от их проведения автор рассмотрел в таблице 22.

**Таблица 22 - Мероприятия по совершенствованию учета операций в организации (составлено автором)**

Направление совершенствования учета	Необходимые мероприятия	Результат
<b>Совершенствование системы внутреннего контроля</b>	Содержание и порядок проведения внутреннего контроля в ЯОГЦ регламентирует Положение о системе внутреннего контроля. Существует Положение о комиссии по внутреннему контролю (Приложение Г). Внутренний контроль участка учета расчетов с персоналом по оплате труда сопровождается инструктированием	Проведенные мероприятия позволят бюджетному учреждению выявить и устранить недостатки, возникающие в ходе учетного процесса. Результатом явятся: <ul style="list-style-type: none"> <li>• предотвращение совершения нерациональных действий;</li> <li>• качественное, прозрачное ведение учета расчетов с персоналом по оплате труда;</li> </ul>

	<p>бухгалтеров, кадровых работников по вопросам контроля. Мероприятиями по совершенствованию системы внутреннего контроля выступили:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• проверка соблюдения требований действующего трудового и гражданского законодательства: свободный доступ к актуальным статьям законов, наличие у работников последних редакций нормативных документов в распечатанном виде;</li> <li>• регулярная проверка правильности отражения в бухгалтерском учете операций, оборотов и сальдо по счетам учета расчетов с персоналом;</li> <li>• формирование учетной политики как элемента сближения двух учетных систем: бухгалтерского и налогового учета и параллельная проверка правильности их ведения;</li> <li>• проверка наличия трудовых договоров и др.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• исполнение бюджета в полной мере;</li> <li>• недопущение накопления ошибок при обработке информации и усложнения работы в будущем;</li> <li>• умение принимать оперативные меры;</li> <li>• достоверная отчетность по заработной плате;</li> <li>• удобство работы с нормативными документами;</li> <li>• оптимизация работы бухгалтерской службы;</li> <li>• осуществление эффективного контроля за кадровыми факторами, влияющими на качество социальных услуг;</li> <li>• отсутствие оснований для наложения административной ответственности и др.</li> </ul>
--	---	--

## Продолжение таблицы 22

<p><b>Аналитический учет</b></p>	<p>Грамотно построенный аналитический учет предполагает:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• ведение своевременной проверки правильности справочных данных (льготы по НДФЛ, данных по другим удержаниям (в том числе с предыдущего места работы), размер оклада). Данное мероприятие необходимо проводить как при поступлении нового работника на работу, так и ежемесячно проверять информацию по уже работающим лицам;</li> <li>• ежемесячную проверку правильности расчета начислений и удержаний;</li> <li>• актуальность алгоритмов расчета и периодическую их ручную перепроверку;</li> <li>• проверку формирования совокупного дохода по каждому работнику (как ежемесячно, так и проверку всех накоплений на конец года);</li> <li>• хранение лицевых счетов на каждого работника в соответствующих карточках-справках и своевременное внесение в эти карточки любых изменений, касающихся работника (в том числе отражение сроков больничных листов и отпусков);</li> <li>• ежегодное осуществление внутреннего анализа данных аналитического учета расчетов с персоналом по оплате труда;</li> <li>• отслеживание обновлений для автоматизированных систем, применяемых в организации для ведения учета по работникам, и своевременное приобретение лицензий на использование этих систем.</li> </ul>	<p>Проведенные мероприятия позволят бюджетному учреждению в ходе учетного процесса:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• поддерживать сотрудничество с налоговыми органами, грамотно вести учет удержаний по исполнительным листам, держать отчет перед вышестоящими органами;</li> <li>• принять оперативные решения по начислениям или удержаниям из заработной платы;</li> <li>• требовать ежемесячной проверки применяемого трудового законодательства на актуальность;</li> <li>• дать уверенность бухгалтеру в корректной работе системы при совпадении данных ручных расчетов с расчетами автоматическими (как по одному работнику, так и сводный расчет);</li> <li>• достоверно отразить отчетность по заработной плате;</li> <li>• дать оценку состояния расчетной дисциплины по оплате труда в организации;</li> <li>• сделать выводы о причинах образования задолженности по оплате труда: обусловлена ли она действующими сроками выплаты заработной платы или отсутствием денежных средств для оплаты труда в организации, разрабатываются ли соответствующие управленческие решения, направленные на укрепление расчетной дисциплины по оплате труда.</li> </ul>
----------------------------------	--	--

--	--	--



## Продолжение таблицы 22

<p><b>Оценка эффективности премирования работников</b></p>	<p>Премирование работников осуществляется по показателям эффективности их деятельности и критериям их оценки в зависимости от результатов труда и качества оказываемых государственных услуг [27]. В ЯОГЦ разработано Положение о премировании. Создана Комиссия, включающая руководителей структурных подразделений. Решения об увеличении или уменьшении премии работнику принимаются членами Комиссии на основании показателей работы работника в течение месяца.</p> <p>Направления совершенствования:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• усилить внутренний контроль за работой персонала в целях обоснованности установления размеров поощрения и соответствия размера поощрения величине трудового вклада;</li> <li>• ежемесячно собирать Комиссии в целях правильности установления круга премируемых работников;</li> <li>• информировать персонал о критериях качества оценки работы.</li> </ul>	<p>Проведенные мероприятия позволят бюджетному учреждению в ходе учетного процесса:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• избежать перерасхода денежных средств на премиальные выплаты;</li> <li>• мотивировать сотрудников к качественному и полному выполнению ими своих обязанностей.</li> </ul>
<p><b>Обратная связь с получателем заработной платы</b></p>	<p>Оплата труда в учреждении производится согласно штатному расписанию, заключенному с руководителем учреждения трудовому договору. Обратная связь с получателями заработной платы предполагает качественное и добросовестное выполнение ими своих обязанностей.</p> <p>Получаемые компенсационные и стимулирующие выплаты призваны также способствовать этому.</p> <p>Направлениями совершенствования обратной связи явились:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• информирование</li> </ul>	<p>Проведенные мероприятия позволят бюджетному учреждению в ходе учетного процесса:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• достичь оптимизации рабочего процесса в учреждении;</li> <li>• достичь укомплектованности кадрами;</li> <li>• расширить кругозор сотрудников вследствие повышения их квалификации, а также вследствие выполнения ими работы по совмещению или по расширению зоны обслуживания;</li> </ul>

	<p>работников о вакантных должностях (имеющихся 0,5 ставка) на совмещение или расширение зоны обслуживания;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• проверка качества выполняемой работы работниками;</li> <li>• создание условий для повышения квалификации работников;</li> <li>• проверка своевременности отчетов работников по выданным им подотчетным суммам, а также проверка возврата ими неизрасходованных сумм в срок и др.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• повысить качество и эффективность услуг на всех стадиях их предоставления, удовлетворить потребности клиентов;</li> <li>• осуществить эффективный контроль за кадровыми факторами, влияющими на качество социальных услуг;</li> <li>• развить трудовой потенциал сотрудников и др.</li> </ul>
--	--	--

## Продолжение таблицы 22

<p><b>Обратная связь с табельщиками</b></p>	<p>Должность табельщика в ЯОГЦ в штатном расписании отсутствует. Составлением табеля учета использования рабочего времени занимаются старшие медицинские сестры, заведующий хозяйством, шеф-повар, иные лица.</p> <p>Учитывая значительное количество сотрудников в ЯОГЦ (ок.200 чел.), рекомендовалось:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• внести в штатное расписание должность табельщика.</li> </ul>	<p>Внесение должности табельщика в штатное расписание способствует образованию отдельного участка работы. Старшие медицинские сестры, заведующий хозяйством и иные лица более не будут отвлечены от своих прямых обязанностей.</p>
<p><b>Табель срочных донесений ЯОГЦ</b></p>	<p>Табель срочных донесений ЯОГЦ является приложением к приказу директора №1. Несмотря на то, что этот приказ подлежит ежегодному обновлению, в Табеле срочных донесений ЯОГЦ присутствует устаревшая информация. Необходимо:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• в соответствии с действующим законодательством изменить наименования устаревших отчетностей на актуальные;</li> <li>• следить за своевременным изменением в формах отчетности;</li> <li>• ежегодно менять в Табеле места предоставления отчетности;</li> <li>• следить за часто меняющимися сроками предоставления отчетности;</li> <li>• в соответствии с движением численности персонала и с изменением должностных обязанностей (переводами на другие должности. увольнениями) своевременно вносить изменения в графу «Ответственные за предоставление отчетности»;</li> <li>• в столбец «Основание предоставления» вносить действующую нормативно-правовую базу;</li> <li>• вменить в обязанности специалиста по кадрам</li> </ul>	<p>Ежегодное обновление Табеля срочных донесений позволит бюджетному учреждению в ходе учетного процесса:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• использовать актуальные формы отчетности;</li> <li>• контролировать сроки предоставления отчетности;</li> <li>• целесообразно распределять рабочее время на подготовку отчетности в соответствии с верно указанными сроками предоставления;</li> <li>• ответственным лицам знать свои обязанности в части предоставления конкретной отчетности в компетентные органы;</li> <li>• своевременно отправлять отчетность нужному адресату и др.</li> </ul>

	своевременное внесение изменений в Табель срочных донесений ЯОГЦ.	
--	---	--

Так, автором были раскрыты направления совершенствования учета операций в ЯОГЦ в части расчетов с персоналом по оплате труда. Во всех случаях следование названным мероприятиям позволит бюджетному учреждению шагнуть на ступень выше. Отлаженная система внутреннего контроля, ежегодно обновляемый Табель срочных донесений ЯОГЦ, грамотно ведущийся аналитический учет, обоснованное и подкрепленное результатом премирование работников, а также поддержание обратной связи с получателями заработной платы поднимут учетный процесс на должный уровень, оптимизируют работу бухгалтерии на участке расчетов с персоналом по оплате труда.

Таким образом, в настоящей главе автором были рассмотрены особенности учета расчетов с внебюджетными фондами и порядок организации учетной работы по формированию отчетности, а в завершение были внесены предложения по совершенствованию учета расчетов с персоналом по оплате труда в ГБУ СО ЯО ЯОГЦ.

### **Заключение**

Оплата труда персонала в учреждении – механизм, правильная работа которого снабжает и стимулирует весь рабочий процесс. В отличие от коммерческих структур в бюджетном учреждении работник чувствует себя защищенным государственными социальными гарантиями, имеет стабильный заработок, нормированное рабочее время и оплачиваемые дни болезни.

Добросовестное и правильное ведение бухгалтерского учета на участке оплаты труда способно подтолкнуть всю организацию учетного процесса к совершенствованию и должному порядку.

По данным Росстата, на 1 января 2017 года в Российской Федерации работали 28 геронтологических центров, в которых проживали 7 000 человек. В настоящей работе автором был рассмотрен один из них. Это – государственное бюджетное учреждение социального обслуживания Ярославской области

Ярославский областной геронтологический центр. Данное стационарное учреждение создано в соответствии с Гражданским, Бюджетным кодексами Российской Федерации, Федеральными законами «О некоммерческих организациях», «Об основах социального обслуживания граждан в Российской Федерации» и др.

Учредителем является Департамент труда и социальной поддержки населения Ярославской области.

Собственником имущества учреждения выступает Департамент имущественных и земельных отношений Ярославской области [1; 3; 7; 29].

В соответствии с методологией ведения бухгалтерского учета расчеты по заработной плате осуществляются на счете 302 11 «Расчеты по заработной плате». Причем прямые расходы учитываются на синтетическом счете 109 60, а косвенные – на счете 401 20. Начисление заработной платы ведется в программе АС «Смета». Регистром аналитического учета выступает расчетная ведомость (свод начислений к журналу операций №6).

В ходе проведенного исследования автором было отмечено достойное внимание работников бухгалтерии ГБУ СО ЯО ЯОГЦ к такому участку учета, как расчеты с персоналом по оплате труда.

Выпускная квалификационная работа включает в себя: введение, три главы, заключение.

В **первой главе** автором были рассмотрены теоретические основы учета расчетов с персоналом по оплате труда, а именно виды, формы и системы оплаты труда в виде

рисунков. Были названы различные точки зрения (подходы) к понятиям «труд», «оплата труда», «заработная плата». Также были изучены специфические особенности оплаты труда в бюджетных учреждениях: виды выплат стимулирующего характера, премирование и т.д., которые зависят от определенной сферы деятельности бюджетного учреждения, и совокупность которых вместе с другими составляющими заработной платы образует трудоемкий процесс по исчислению сумм оплаты труда.

Затем автор отразил нормативное регулирование расчетов с персоналом по оплате труда в классификационной таблице, дав характеристику четырех уровней регулирования. Также было выяснено, что в настоящее время нет единой трактовки количества и названий уровней регулирования бухгалтерского учета в организациях госсектора. В связи с этим, была поднята проблематика Федерального закона «О бухгалтерском учете».

Во **второй главе** автором была дана экономико-организационная характеристика ЯОГЦ, в соответствии с которой были рассмотрены организационные и производственные структуры ЯОГЦ, изучена методология ведения бухгалтерского учета, проведен анализ бухгалтерской отчетности 2015, 2016 и 2017 гг.

В ходе этого автором было установлено, что ЯОГЦ осуществляет свою деятельность по заданным планам и своевременно исполняет получаемые субсидии.

ЯОГЦ применяет прогрессивные технологии, осуществляет эффективную научно-практическую и организационно-методическую работу в области геронтологии

и гериатрии, применяет системы подготовки, переподготовки и повышения квалификации сотрудников, тем самым поддерживая высокий уровень профессионализма кадров.

Ежегодно приобретаются основные средства и материальные запасы, которые помогают создавать ценную материально-техническую базу ЯОГЦ.

Значимым результатом является и то, что получатели социальных услуг удовлетворены работой учреждения на 100%.

Далее автором был рассмотрен учет начисления основной и дополнительной заработной платы, а также удержаний из нее. Изучая практические основы поднятого вопроса, автор обращался к документальному оформлению расчетов с персоналом по оплате труда. График документооборота составлен грамотно, учреждение четко следует ему.

Кроме того, было отмечено, что у основных работников кроме их должностного оклада присутствуют выплаты стимулирующего характера (за интенсивность и высокие результаты работы; за качество выполняемых работ; за стаж непрерывной работы, выслугу лет; премиальные выплаты по итогам работы). Также особое внимание было уделено оплате в повышенном размере за работу в ночное время и в связи с вредными условиями труда. Рассмотрены виды дополнительной работы на практике: совмещение профессий, расширение зон обслуживания.

В завершение второй главы автором был сформирован журнал регистрации хозяйственных операций по учету расчетов с персоналом по оплате труда.



Таким образом, было отмечено, что в ЯОГЦ ведется обоснованный и своевременный учет начисления заработной платы и удержаний из нее.

В **третьей главе** автором были рассмотрены особенности учета расчетов с внебюджетными фондами по заработной плате. Были перечислены счета для учета расчетов с внебюджетными фондами, применяемые в ЯОГЦ, и сформирован журнал регистрации хозяйственных операций по учету начислений на заработную плату работника.

В ходе исследования автор обращался к порядку организации учетной работы по формированию статистической и налоговой отчетности. Были изучены формы отчетности, предоставляемые учреждением в территориальные фонды ПФ РФ и ФСС РФ, УФНС по Заволжскому району, а также в Ярославльстат.

Здесь же были отмечены нововведения в формировании отчетности, вступившие в силу как с 2017, так и с 2018 гг. Автором был сделан вывод, что следование работодателем нововведениям и быстрое реагирование работников на изменения законодательства способны придать максимально законный вид учетному процессу.

Также автором было прослежено движение численности персонала в ЯОГЦ в 2017-2018 гг.

В завершение третьей главы автором были внесены предложения по совершенствованию учета расчетов с персоналом по оплате труда в ЯОГЦ, такие как:

- 1) улучшение системы внутреннего контроля в целях предотвращения совершения нерациональных действий;

2) более детальное раскрытие информации в рамках аналитического учета, способное укрепить дисциплину по оплате труда в учреждении;

3) ведение оценки эффективности премирования работников в целях недопущения перерасхода денежных средств на премиальные выплаты, а также в целях мотивации сотрудников к качественному выполнению ими своих обязанностей;

4) налаживание обратной связи с получателями заработной платы в целях ведения эффективного контроля за кадровыми факторами, а также в целях развития трудового потенциала сотрудников и для повышения качества услуг на всех стадиях их предоставления;

5) внесение в штатное расписание должности табельщика в целях образования отдельного участка работы, напрямую связанного с ответственным составлением табеля учета использования рабочего времени;

6) обновление сроков и мест предоставления отчетности, а также ответственных лиц за ее предоставление в Табеле срочных донесений ЯОГЦ, что позволит учреждению использовать актуальные формы отчетности, контролировать сроки ее предоставления и др.

По мнению автора, следование названным рекомендациям поможет учреждению оптимизировать работу бухгалтерии на участке учета расчетов с персоналом по оплате труда.

## **Список использованных источников**

### **Нормативно-правовые документы**

- 1.** Гражданский кодекс Российской Федерации от 30.11.94 №51-ФЗ.
- 2.** Семейный кодекс Российской Федерации от 29.12.1995 №223-ФЗ.
- 3.** Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 №145-ФЗ.
- 4.** Налоговый кодекс Российской Федерации часть 2 (НК РФ ч.2) от 5 августа 2000 года №117-ФЗ.
- 5.** Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 №197-ФЗ.

- 6.** Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.11 №402-ФЗ.
- 7.** Федеральный закон от 12.01.96 №7-ФЗ «О некоммерческих организациях».
- 8.** Федеральный закон от 24.07.1998 №125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний».
- 9.** Федеральный закон от 19.06.2000 №82-ФЗ «О минимальном размере оплаты труда».
- 10.** Федеральный закон от 15.12.2001 №167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации».
- 11.** Федеральный закон от 22.12.2005 №179-ФЗ «О страховых тарифах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на 2006 год».
- 12.** Федеральный закон от 29.12.2006 №255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством».
- 13.** Федеральный закон «Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации» от 29.11.2010 №326-ФЗ.
- 14.** Федеральный закон «О специальной оценке условий труда» от 28.12.2013 №426-ФЗ.
- 15.** Постановление Правительства РФ от 15.06.2007 №375 «Об утверждении Положения об особенностях порядка исчисления пособий по временной нетрудоспособности, беременности и

родам, ежемесячного пособия по уходу за ребенком гражданам, подлежащим обязательному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством».

**16.** Постановление Правительства РФ от 24.12.2007 №922 «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы».

**17.** Постановление Правительства РФ от 5 августа 2008 г. №583 «О введении новых систем оплаты труда работников федеральных бюджетных учреждений и федеральных государственных органов, а также гражданского персонала воинских частей, учреждений и подразделений федеральных органов исполнительной власти, в которых законом предусмотрена военная и приравненная к ней служба, оплата труда которых в настоящее время осуществляется на основе Единой тарифной сетки по оплате труда работников федеральных государственных учреждений».

**18.** Постановление Правительства РФ от 13.10.2008 №749 «Об особенностях направления работников в служебные командировки» (вместе с «Положением об особенностях направления работников в служебные командировки»).

**19.** Приказ Минфина России от 16.12.2010 №174н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению».

**20.** Информация Минфина России №ПЗ-10/2012 «О вступлении в силу с 1 января 2013 г. Федерального закона от 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

**21.** Приказ Минфина России от 30.03.2015 №52н «Об утверждении форм первичных учетных документов и регистров

бухгалтерского учета, применяемых органами государственной власти (государственными органами), органами местного самоуправления, органами управления государственными внебюджетными фондами, государственными (муниципальными) учреждениями, и Методических указаний по их применению».

**22.** Приказ Минфина России от 31.10.2017 №170н «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета для организаций государственного сектора на 2017 – 2019 гг. и о признании утратившими силу приказов Министерства финансов Российской Федерации от 10 апреля 2015 г. №64н».

**23.** Приказ Минздравсоцразвития РФ от 29.12.2007 №818 «Об утверждении Перечня видов выплат стимулирующего характера в федеральных бюджетных, автономных, казенных учреждениях и разъяснения о порядке установления выплат стимулирующего характера в этих учреждениях».

**24.** Письмо Минтруда РФ от 21.09.2016 №14-1/В-911 «О сроках выплаты работникам стимулирующих выплат, начисляемых за месяц, квартал, год или иной период.

**25.** Постановление Госкомстата России от 05.01.2004 №1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты».

**26.** «Единые рекомендации по установлению на федеральном, региональном и местном уровнях систем оплаты труда работников государственных и муниципальных учреждений на 2018 год» (утв. решением Российской трехсторонней комиссии

по регулированию социально-трудовых отношений от 22.12.2017, протокол №11).

**27.** Постановление Правительства Ярославской области «Положение об оплате труда работников государственных учреждений социального обслуживания Ярославской области (утв. постановлением Правительства области от 09.07.2008 №341-п)» от 30 января 2018 года №38-п.

**28.** Постановление Администрации Ярославской области от 26.12.2005 №215-а г. Ярославль «О нормативах и нормах обеспечения в организациях социального обслуживания Ярославской области».

#### **Распорядительные документы**

**29.** Устав государственного бюджетного учреждения социального обслуживания Ярославской области ЯОГЦ.

**30.** Приказ директора ГБУ СО ЯО ЯОГЦ от 09.01.17г. №1.

#### **Основная литература**

**31.** Алпатова, Н.Г. Аудит расчетов по оплате труда: Учебное пособие для студентов вузов, обучающимся по экономическим и управленческим специальностям / под ред. Н.Г. Алпатовой, Н.Ю. Шорниковой. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. — 87 с.

**32.** Бухалков, М.И. Организация и нормирование труда: Учебник для вузов. – 4-е изд., испр. и доп. – М. : ИНФРА-М, 2016. — 380 с.

**33.** Гетьман, В.Г. Бухгалтерский учет : Учебник / под ред. проф. В.Г. Гетьмана. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : ИНФРА-М, 2017. – 601 с.

**34.** Минева, О.К. Оплата труда персонала: Учебник / О.К. Минева. – М.: Альфа-М: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 192 с.

**Научные статьи**

- 35.** Акимова, О.Е. Предпринимательский труд и предпринимательская деятельность: рыночный подход / О.Е. Акимова // Известия Волгоградского государственного технического университета. – 2013. – №17. – С. 80-88.
- 36.** Акимова, Г.Л., Цугунян, А.М. Особенности оплаты труда в бюджетных учреждениях / Г.Л.Акимова, А.М.Цугунян // Институт Экономики и Управления Крымский Федеральный Университет имени В.И.Вернадского. – 2015. – С.1-6.
- 37.** Бобровникова, А.И., Каширина, Ю.П. Проблемы соотношения МРОТ и прожиточного минимума в современной России / А.И.Бобровникова, Ю.П.Каширина // Территория науки. – 2017. – №4. – С. 106-111.
- 38.** Дружиловская, Т.Ю., Дружиловская, Э.С., Маслова, Т.С. Особенности нормативного регулирования бухгалтерского учета в государственных (муниципальных) учреждениях / Т.Ю.Дружиловская, Э.С Дружиловская, Маслова Т.С. // Международный бухгалтерский учет. – 2016. – №23. – С.2-18.
- 39.** Желомеева, Н.В. Оклад (должностной оклад) медицинского работника бюджетного лечебного учреждения как объект правового регулирования / Н.В. Желомеева // Электронное приложение к Российскому юридическому журналу. – 2017. – №2. – С.102-120.
- 40.** Меркулова, В.И. Нормативное регулирование учета расчетов с персоналом по оплате труда / В.И. Меркулова // Инновационная наука. – 2016. – №6. – С.161-162.



**41.** Соколова, А.В., Шарапова, В.М. Особенности оплаты труда в бюджетных учреждениях / А.В.Соколова, В.М.Шарапова // Экономические исследования и разработки. – 2017.

**42.** Устинова, Н.С. Страховые взносы в государственные внебюджетные фонды как инструмент государственной социальной политики / Н.С.Устинова // Ученые труды Российской Академии адвокатуры и нотариата. – 2016. – №1(40). – С.134-137.

### **Интернет-ресурсы**

**43.** Консультант Плюс – законодательство РФ кодексы и законы в последней редакции: Официальный сайт [Электронный ресурс] / КонсультантПлюс. – 1997-2018. – Электрон.дан. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 24.04.2018).