

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Тольяттинский государственный университет»

ИНСТИТУТ ФИНАНСОВ, ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

КАФЕДРА «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТ»

38.03.01 «Экономика»

Профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему: «Бухгалтерский учет и аудит расчетов по заработной плате
на примере ЗАО «Луначарск»

Студент(ка)	<u>Балякина Наталья Анатольевна</u> (И.О. Фамилия)	_____	(личная подпись)
Руководитель	<u>Усольцева Ирина Васильевна</u> (И.О. Фамилия)	_____	(личная подпись)

Допустить к защите

И.о. заведующего кафедрой, к.э.н., доцент М.В. Боровицкая _____
(ученая степень, звание, И.О. Фамилия) (личная подпись)

« _____ » _____ 20 _____ г.

Тольятти 2016

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Тольяттинский государственный университет»

ИНСТИТУТ ФИНАНСОВ, ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

КАФЕДРА «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТ»

УТВЕРЖДАЮ

И.о.заведующего кафедрой
«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

_____ / М.В.Боровицкая

(подпись) (И.О. Фамилия)

« ____ » _____ 20 ____ г.

ЗАДАНИЕ

на выполнение бакалаврской работы

Студент: Балякина Наталья Анатольевна

1. Тема: «Бухгалтерский учет и аудит расчетов по заработной плате на примере ЗАО «Луначарск».

2. Срок сдачи студентом законченной выпускной квалификационной работы: «02» июня 2016г.

3. Исходные данные к выпускной квалификационной работе: Годовая финансовая отчетность предприятия; учебная и научная литература по исследуемой теме, публикации в периодических печатных изданиях, нормативно-правовые акты Российской Федерации.

4. Содержание выпускной квалификационной работы (перечень подлежащих разработке вопросов, разделов):

- Теоретические аспекты учета и аудита расчетов заработной платы,
- Учёт расчетов по заработной плате на примере ЗАО «Луначарск»,
- Аудит расчетов по оплате труда на примере ЗАО «Луначарск».

5. Ориентировочный перечень графического и иллюстративного материала: сводные и аналитические таблицы.

6. Консультанты по разделам: Отсутствуют.

7. Дата выдачи задания «19» февраля 2016г.

Руководитель бакалаврской
работы

(подпись)

И.В. Усольцева

(И.О. Фамилия)

Задание принял к исполнению

(подпись)

Н.А. Балякина

(И.О. Фамилия)

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Тольяттинский государственный университет»

ИНСТИТУТ ФИНАНСОВ, ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ
КАФЕДРА «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТ»

УТВЕРЖДАЮ

И.о зав. кафедрой «Бухгалтерский учет,
анализ и аудит»

_____ М.В.Боровицкая
(подпись) (И.О. Фамилия)
« ____ » _____ 2016г.

**КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН
выполнения бакалаврской работы**

Студента(ки) Балякиной Натальи Анатольевны

по теме: «Бухгалтерский учет и аудит расчетов по заработной плате на примере ЗАО
«Луначарск»».

Наименование раздела работы	Плановый срок выполнения раздела	Фактический срок выполнения раздела	Отметка о выполнении	Подпись руководителя
Согласование темы бакалаврской работы с руководителем	15.02.2016г. – 18.02.2016 г.			
Утверждение плана с руководителем, получение задания	19.02.2016 г. – 20.02.2016 г.			
Изучение и подбор необходимой литературы	21.02.2016 г. – 23.02.2016 г.			
Подготовка, оформление и сдача руководителю введения	24.02.2016 г. – 28.02.2016 г.			
Выполнение и сдача руководителю 1 главы	18.04.2016 г. – 25.04.2016 г.			
Выполнение и сдача руководителю 2 главы	26.04.2016 г. – 02.05.2016 г.			
Выполнение и сдача руководителю 3 главы	03.05.2016 г. – 12.05.2016 г.			
Подготовка, оформление и сдача руководителю заключения	13.05.2016 г. – 16.05.2016 г.			
Подготовка доклада к предзащите	17.05.2016 г.- 18.05.2016г.			
Предзащита бакалаврской работы	19.05.2016 г.			
Исправление замечаний	20.05.2016 г. – 25.05.2016 г.			
Получение отзыва от руководителя	26.05.2016 г. – 01.06.2016 г.			
Сдача бакалаврской работы на кафедру	02.06.2016 г.			
Подготовка презентации и раздаточного материала к защите бакалаврской работы	13.06.2016 г. – 15.06.2016 г.			
Защита бакалаврской работы	17.06.2016 г.			

Руководитель бакалаврской
работы

Задание принял к исполнению

_____ (подпись) _____ (И.О. Фамилия)

_____ (подпись) _____ (И.О. Фамилия)

Аннотация

Тема бакалаврской работы: «Бухгалтерский учет и аудит расчетов по заработной плате на примере ЗАО «Луначарск».

Объем работы: 84 листа (без приложений), в том числе 4 рисунка и 3 таблицы.

Приложений в работе 9, в том числе финансовая отчетность ЗАО «Луначарск». При написании работы были использованы 78 источников.

Ключевые слова работы: заработная плата, бухгалтерский учет расчетов по заработной плате, аудит расчетов по заработной плате.

Объектом исследования выступает организация ЗАО «Луначарск».

Предметом исследования в бакалаврской работе являются расчеты по заработной плате организации ЗАО «Луначарск».

Основной целью бакалаврской работы является изучение особенностей учета и аудита расчетов по заработной плате ЗАО «Луначарск».

Для решения поставленной цели определены следующие задачи работы:

- 1) рассмотреть понятие «заработная плата», изучить методические основы учета расчетов по заработной плате;
- 3) изучить методику аудита расчетов по заработной плате;
- 4) охарактеризовать объект исследования, дать технико-экономическую характеристику ЗАО «Луначарск»;
- 5) провести аудит расчетов по заработной плате ЗАО «Луначарск».

Хронологический период исследования составляет 3 года – 2013-2015 годы.

Содержание

Введение.....	6
Глава 1. Теоретические аспекты учета и аудита расчетов заработной платы.....	9
1.1. Понятие оплаты труда, её виды и системы.....	9
1.2. Нормативно-правовое регулирование расчетов с персоналом по оплате труда.....	18
Глава 2. Учёт расчетов по заработной плате на примере ЗАО «Луначарск»...	24
2.1. Техничко-экономическая характеристика ЗАО «Луначарск».....	24
2.2. Учёт расчетов с персоналом по оплате труда за отработанное время.....	31
2.3. Учёт расчетов с персоналом по оплате труда за неотработанное время.....	37
2.4. Учёт удержаний из заработной платы работника.....	43
Глава 3. Аудит расчетов по оплате труда на примере ЗАО «Луначарск».....	47
3.1. Планирование проведения аудита операций по оплате труда	47
3.2. Аудит расчетов с персоналом по оплате труда	55
3.3. Рекомендации по совершенствованию аудита расчётов по оплате труда	66
Заключение.....	70
Список использованных источников.....	76
Приложения.....	85

Введение

Важным участком бухгалтерского учёта на предприятиях являются расчёты по оплате труда с персоналом. Труд и его оплата имеют разную цель и значение для работника и для работодателя. Для работника заработная плата - основная статья его дохода, средство повышения благосостояния его самого и членов его семьи. Для работодателя это издержки производства, которые он стремится уменьшить, особенно в расчёте на единицу продукции.

Для рабочих и служащих заработная плата является основным источником дохода, с её помощью осуществляется контроль за мерой труда и потребления, она используется как важнейший рычаг управления экономикой.

Оплата труда работников - это цена трудовых ресурсов, задействованных в производственном процессе. В основном она определяется количеством и качеством затраченного труда, однако на неё воздействуют и чисто рыночные факторы, такие, как спрос и предложение труда, территориальные аспекты и законодательные нормы. В условиях развитых рыночных отношений в соответствии с изменениями в экономическом и социальном развитии страны существенно меняется и политика в области оплаты труда, социальной поддержки и защиты работников. Многие функции государства по реализации этой политики переданы непосредственно предприятиям, которые самостоятельно устанавливают формы и системы оплаты труда, материального стимулирования его результатов.

Любая организация, независимо от вида её деятельности, сталкивается с такими важнейшими задачами:

- проводить расчёты с персоналом предприятия по оплате труда в установленные сроки;
- собирать и объединять показатели по труду и заработной плате для целей оперативного руководства и составления необходимой отчётности;

- как осуществлять правильно расчёты с органами социального страхования, Пенсионным фондом.

Следовательно, всем предприятиям независимо от их вида деятельности в целях более эффективного управления предприятием необходимо достаточно грамотно вести учёт оплаты труда и проводить аудит расчётов заработной платы, основным направлением которого является определение соответствия используемой в организации методики учёта и налогообложения операций по оплате труда. Так же установление соответствия расчётов с персоналом действующим в Российской Федерации в проверяемом периоде нормативным документам, для того чтобы выявить имеющиеся ошибки или нарушения и определить степень их влияния на достоверность бухгалтерской отчётности.

Таким образом, выбранная тема выпускной квалификационной работы актуальна потому, что вопросы оплаты труда довольно сложны. В них много особенностей и тонкостей, связанных с характером труда, а так же расчётом и удержанием налога на доходы физических лиц и начислением страховых взносов. Важно не только правильно отразить расчёты по заработной плате в бухгалтерском учёте, но так же правильно высчитать сумму, причитающуюся к выплате каждому работнику по всем основаниям, а также вовремя удержать из заработной платы суммы обязательных или иных вычетов.

В связи с этим предметом исследования данной работы служат расчёты с персоналом по оплате труда, объектом исследования является ЗАО «Луначарск», которое предоставляет на рынке города Тольятти и Самарской области широкий ассортимент сельскохозяйственной продукции.

Целью написания выпускной квалификационной работы является изучение действующей практики бухгалтерского учёта, аудита расчётов с персоналом по оплате труда в ЗАО «Луначарск», и разработка рекомендаций по дальнейшему совершенствованию аудита расчётов с персоналом по заработной плате для исследуемого предприятия.

Для того, чтобы достичь поставленную цель необходимо решить следующий круг задач:

- ознакомиться с основными формами и системами оплаты труда;
- рассмотреть нормативно-правовое регулирование расчётов с персоналом по оплате труда;
- изучить учёт расчётов с персоналом по оплате труда за отработанное и неотработанное время;
- рассмотреть учёт удержаний из заработной платы работников;
- сформировать методику аудиторской проверки расчётов заработной платы;
- разработать основные рекомендации по совершенствованию аудита расчётов по оплате труда для исследуемого предприятия.

Решение перечисленных задач позволяет вскрыть достоинства и недостатки в организации учёта и аудита расчётов с персоналом по оплате труда, так же даёт возможность руководителям предприятий закреплять достигнутые в работе успехи и устранять имеющиеся недостатки.

При написании данной работы были использованы такие методы исследования как анализ документальных и литературных источников, наблюдение, группировка, сравнение

Теоретической и методологической основой данного исследования послужили законодательные акты, нормативно-правовые документы, так же были использованы источники учебной литературы: Кондраков И.П., Пошерстник Н.В., Сидорова Е.С., Кочинев Ю.Ю., Миргородская Т.В., справочные материалы, данные электронных информационных порталов, и периодическая литература.

1. Теоретические аспекты учета расчетов заработной платы

1.1. Понятие оплаты труда, её виды и системы

Как известно особую роль в структуре доходов работника занимает заработная плата. Именно она в настоящее время, и в ближайшие годы остаётся для подавляющего числа работников основным источником доходов, а значит, заработная плата и в перспективе является наиболее мощным стимулом повышения результативности труда и производства в целом. Таким образом, важнейшей частью всей системы трудовых правоотношений являются отношения, складывающиеся между работниками предприятия и самим предприятием в сфере оплаты труда.

В настоящее время в Российской Федерации оплата труда работников регламентируется Конституцией Российской Федерации принятой всенародным голосованием 12 декабря 1993 г. (в ред. от 21.07.2014 г. №11-ФКЗ), Трудовым кодексом РФ принятым ГД ФС РФ 21 декабря 2001 г. (в ред. от 06.04.2015 г. №82-ФЗ) и другими нормативными документами. Исходные критерии оплаты труда приведены в Трудовом кодексе РФ, где сказано, что «заработная плата каждого работника зависит от его квалификации, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы» [4].

Термин «оплата труда» - более широкое понятие, которое включает в себя не только заработанный доход (заработную плату), но и различные выплаты и льготы.

Порядок исчисления заработной платы работникам всех категорий зависит от применяемой на предприятии формы заработной платы.

Итак, форма заработной платы - это способ установления зависимости между количеством и качеством труда, то есть между мерой труда и его оплатой. Иными словами, форма оплаты труда устанавливает, как оценивается труд при его оплате: по конкретной продукции, по затраченному

времени или по индивидуальным или коллективным результатам деятельности. От того, какая форма труда используется на предприятии, зависит структура заработной платы: преобладает ли в ней условно - постоянная часть (тариф, оклад) или переменная (премия) [44,106].

В настоящее время применяемые на предприятиях формы оплаты труда должны отвечать следующим основным требованиям:

- использовать обоснованные нормы трудовых затрат (трудовых обязанностей специалистов);
- применять тарифные ставки (оклады), обеспечивающие воспроизводство рабочей силы соответствующей квалификации;
- создавать высокую материальную заинтересованность в результатах труда [74,51].

При всём многообразии состава заработной платы все её составляющие элементы можно разделить на три главные части: основную (относительно постоянную), дополнительную (повременную) и надбавки.

Основная заработанная плата – это заработанная плата, подлежащая выплате работнику за фактически отработанное время, количество и качество произведенной продукции (выполненных работ, оказанных услуг). В её состав входит оплата труда по тарифным ставкам, сдельным расценкам, оклады, премии, доплаты и надбавки за вредные условия труда, премии сдельщикам и повременщикам, доплаты за работу в сверхурочные часы, в ночное время, в выходные и праздничные дни. Согласно нормам трудового законодательства основная заработная плата не должна выплачиваться работникам реже, чем два раза в месяц. Основную часть заработной платы составляет оплата в соответствии с тарифной системой по тарифным ставкам, должностным окладом, по сдельным расценкам в пределах тарифа. Размеры этой части наиболее устойчивы, относительно постоянны.

Вторую очень важную часть заработной платы составляет дополнительная оплата труда. Дополнительная заработанная плата – это заработанная плата, которая выплачивается работнику за неотработанное

время в соответствии с действующим законодательством. В её состав входят оплата очередных отпусков, льготных часов подросткам, перерывов в работе кормящих матерей, время выполнения государственных и общественных обязанностей, оплата выходных пособий уволенных [67,236]. Её размеры определяются непосредственно в зависимости от конечных результатов работы всего коллектива и индивидуальных способностей каждого работника. Сюда в первую очередь относятся премии, оплата рабочим-сдельщикам за перевыполнение норм выработки (времени), вознаграждения за непрерывный стаж работы (выслуга лет), доплата за совмещение профессий, за обучение учеников, доплата инженерно-техническим работникам, вознаграждение из фонда материального поощрения по общим итогам работы за год.

Третью, последнюю, часть заработной платы составляют надбавки за особые условия труда:

- доплаты по районному коэффициенту;
- за работу в высокогорных, пустынных и безводных районах;
- за разъездной и подвижный характер работы;
- за работу во вредных и особо вредных условиях.

Именно эта часть заработной платы не зависит от результатов труда, она выплачивается всем работникам, которые проживают в отдаленных районах страны [41,324].

Традиционно широкое распространение для нашей страны получили две основные формы оплаты труда: повременная и сдельная заработная плата. Далее рассмотрим подробно каждую форму и систему оплаты труда.

Повременная форма оплаты труда - это форма, при которой зарплата работника зависит от тарифной ставки работника и фактически отработанного им времени, а не от количества выполненных работ [67,237].

Применение повременной формы оплаты труда на предприятии будет эффективно при следующих обстоятельствах:

- на предприятии функционируют поточные и конвейерные линии

со строго заданным режимом

- функции рабочего сводятся к наблюдению и контролю за ходом технологического процесса;

- трудно или невозможно определить количественный результат, работа неоднородна по своему содержанию и переменна по времени

- первоочередное значение приобретает качество продукции и срок исполнения заказа. [74,31].

Разновидностями повременной формы оплаты труда являются две системы: простая повременная и повременно премиальная.

При простой повременной системе заработную плату организация начисляет работникам за фактически отработанное время [67,341].

Если работнику установлена часовая (дневная) тарифная ставка, то оплата труда будет начисляться за то количество часов (дней), которое он фактически отработал в конкретном месяце (1).

$$Z_{np} = S \times t, \quad (1)$$

где Z_{np} – заработная плата простая повременная;

S – часовая (дневная) тарифная ставка;

t – фактически отработанное время.

В случае если, все дни в месяце отработаны работником полностью, то размер его заработной платы не будет, зависеть от количества рабочих часов или дней в конкретном месяце. Работнику будет установлен месячный оклад. Оклад начисляется в полном размере. В том случае, если работник отработал месяц не полностью, то заработная плата начисляется по формуле (2) только за те дни, которые фактически отработаны работником.

$$Z_{np} = \left(\frac{O}{Q_p} \right) \times Q_o, \quad (2)$$

где Z_{np} – заработная плата простая повременная;

O – месячный оклад работника;

Q_p – количество рабочих дней в месяце;

Q_o – количество отработанных дней в месяце.

При повременно-премиальной оплате труда к сумме заработной платы по тарифу прибавляют премию, которая устанавливается в процентном отношении к тарифной ставке. Премии выплачиваются в соответствии с положениями о премировании, которые разрабатываются и утверждаются на предприятиях. Премиальная система оплаты труда предполагает выплату премии определенному кругу лиц на основании заранее установленных конкретных показателей и условий премирования, обусловленных положениями о премировании. На основании таких премиальных положений у работника при выполнении им показателей и условий премирования возникает право требовать выплату премии, у организации - обязанность уплатить эту премию. Именно такие премии являются составной частью сдельно-премиальной и повременно-премиальной системы оплаты труда [44,110].

Форма оплаты труда, которая зависит от объема выработанной продукции соответствующего качества, называется сдельной заработной платой. Сдельная заработная плата направлена в основном на поощрение роста количества продукции [67,240].

Сдельная форма оплаты труда на предприятии наиболее эффективно при следующих обстоятельствах:

- имеется необходимость в увеличении количества продукции;
- результат производственной деятельности зависит от индивидуальных усилий рабочего;
- имеется возможность точного учёта объёмов выполняемых работ;
- при необходимости увеличить выпуск продукции, чтобы не сдерживать процесс производства в других взаимосвязанных подразделениях на данном производственном подразделении (участке или цехе). [41,343].

При применении сдельной оплаты труда в основу расчёта берётся сдельная расценка, которая рассчитывается по формуле (3), и представляет

собой размер оплаты за единицу изготовленной работником продукции или выполнение определенной операции [67,240]:

$$z_p = \frac{T}{H}, \quad (3)$$

где z_p – сдельная расценка;

H – часовая (дневная) норма выработки;

T – часовая (дневная) тарифная ставка.

В свою очередь сдельная форма оплаты труда наряду с простой системой имеет несколько разновидностей систем оплаты труда:

прямую сдельную;

сдельно-прогрессивную;

сдельно-премиальную;

косвенно-сдельную.

При прямой сдельной системе оплаты труда вознаграждение работнику начисляется за фактически выполненную работу или изготовленную продукцию по установленным сдельным расценкам, то есть заработная плата определяется по формуле (4) путём умножения сдельной расценки на количество произведенной продукции (выполненных работ, оказанных услуг) [67,241].

$$z_{np.c} = \sum z_p \times g_i \quad (4)$$

где $z_{np.c}$ – заработная плата прямая сдельная;

z_p - сдельная расценка за единицу продукции (работы, услуги);

g_i - количество изготовленных изделий i -го вида продукции.

При сдельно-прогрессивной системе оплаты труда сдельные расценки зависят от количества произведенной продукции за тот или иной период времени (например, месяц). Чем больше работник изготовил продукции, естественно тем больше сдельная расценка. Сдельные расценки могут повышаться постепенно, в зависимости от уровня перевыполнения норм в

соответствии с принятой на предприятии шкалой расценок. Расчёт может быть выполнен по формуле (5):

$$Z_{cn} = Z_{np} + \frac{Z_{np}(П - П_б)}{П} \times K_p \quad (5)$$

где Z_{cn} - заработная плата сдельно – прогрессивная;

Z_{np} - основной заработок, рассчитанный по прямой сдельной расценке;

$П$ - фактическое выполнение норм с учетом перевыполнения в %;

$П_б$ - базовый (исходный) уровень выполнения норм в %;

K_p - коэффициент увеличения норм (в долях единицы) за выработку продукции сверх установленной нормы [67,243].

При сдельно-премиальной оплате труда работнику помимо заработной платы начисляются премии. Премии начисляются за хорошее качество работы, срочность, отсутствие брака и многое другое. Премии могут устанавливаться как в твердых суммах, так и в процентах от заработной платы по сдельным расценкам.

Заработная плата при сдельно-премиальной оплате труда рассчитывается так же, как и при простой сдельной системе оплаты труда. Сумма премии прибавляется к заработной плате работника и выплачивается вместе с заработной платой. Следовательно, заработок по сдельно-премиальной системе может быть рассчитан по формуле (6):

$$Z_{c.n.p.} = Z_{осн} + \frac{Z_{осн} \times Y}{100\%} \quad (6)$$

где $Z_{c.n.p.}$ – заработная плата сдельно – премиальная;

$Z_{осн}$ - основной заработок, исчисленный по сдельным расценкам;

Y - размер премии в % к основному заработку рабочего [67,242].

Косвенно - сдельная оплата труда применяется для повышения производительности труда рабочих, обслуживающих оборудование и рабочие места. Труд их оплачивается по косвенным сдельным расценкам из расчёта количества продукции, произведённой основными рабочими,

которых они обслуживают. При косвенной сдельной оплате труда размер заработной платы рабочего находится в зависимости от результата труда обслуживаемых им основных производственных рабочих, на работу которых он косвенно оказывает влияние. Косвенная сдельная расценка определяется путём деления тарифной ставки (оклада) на количество запланированной к выпуску продукции рабочим сдельщиком [74,33].

Общий сдельный заработок рабочего, оплачиваемого по косвенной сдельной системе, определяется по формуле (7):

$$З_{к.сд} = \sum P_{ед} \times Q_n \quad (7)$$

где $P_{ед}$ - сдельная расценка за единицу каждого n-го вида выполненных работ;

Q_n - фактический объём выработки по каждому (n-му) виду выполненных работ.

По статистическим данным за последние годы в нашей стране наблюдается сокращение применения сдельной оплаты труда, в настоящее время чаще всего стала применяться простая форма, это в первую очередь связано с развитием научно-технического процесса и возрастанием требований предъявляемых к качеству выпускаемой продукции.

Итак, оплата труда является основной частью жизненных средств работников, распределяемая между ними в соответствии с количеством и качеством труда, реальным трудовым вкладом каждого и зависящая от конечных результатов работы предприятия. Порядок начисления заработной платы работникам всех категорий регламентируют различные формы оплаты труда. Исторически принято выделять два вида заработной платы – основная и дополнительная и две системы оплаты труда: сдельная, при которой заработная плата рабочим начисляется за фактически выполненную работу на основании действующих расценок; и повременная, при которой заработная плата работникам начисляется в зависимости от количества проработанного времени и тарифной ставки. Сдельная система оплаты труда может быть следующих видов: простая, сдельно-премиальная, сдельно-

прогрессивная, косвенно-сдельная, аккордная. Повременная система оплаты труда в свою очередь подразделяется на простую повременную и повременно-премиальную. Заработная плата многофункциональна и является главным источником дохода работника и используется как важнейший рычаг управления экономикой.

1.2. Нормативно-правовое регулирование расчётов с персоналом по оплате труда

В настоящее время для системы регулирования оплаты труда определена двуединая задача: с одной стороны предоставление предприятиям значительных прав в выборе форм оплаты труда, установления режима рабочего времени, а с другой стороны применение мер по защите прав работников, в частности соблюдение продолжительности трудового отпуска, предоставление льгот для отдельных категорий персонала.

Таким образом, в Российской Федерации выделяют два способа регулирования оплаты труда – это государственное регулирование и договорное регулирование.

Государственное регулирование – это установление государством обязательных для сторон любого трудового договора норм оплаты труда.

На рисунке 1 представлены особенности государственного регулирования оплаты труда.

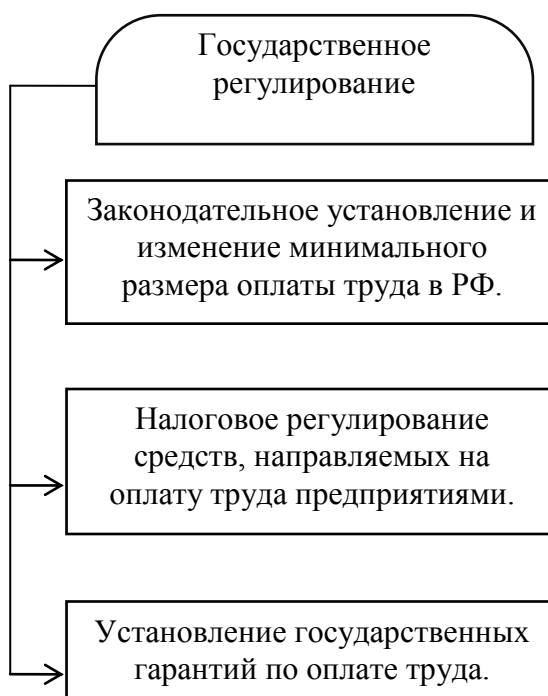


Рис.1. Особенности государственного регулирования оплаты труда.

Таким образом, система государственного регулирования оплаты труда представлена в виде нормативно - правовых документов, имеющих разный статус и назначение, и представлена в виде четырёхуровневой системы.

Первый уровень нормативного регулирования представлен Конституцией РФ принятой всенародным голосованием 12 декабря 1993 г. в ред. от 21.07.2014 г. №11-ФКЗ), данный документ гарантирует гражданам РФ свободу труда и запрет на принудительный труд.

Конституция РФ - это главный основополагающий законодательный документ нашей страны, который имеет в своем составе статьи, полностью и вполне определенно посвященные труду.

Помимо этого данный уровень представлен системой кодексов, таких как:

Гражданский кодекс Российской Федерации, часть 1, утверждённый Федеральным законом №51-ФЗ от 30.11.1994 г. (в ред. от 30.03.2016 г. № 76-ФЗ); часть 2, утверждённый Федеральным законом № 14-ФЗ от 26.01.1996 г. (в ред. от 06.04.2015 г. №82-ФЗ) данным кодексом устанавливается форма собственности юридического лица, правильность формирования учредительных документов;

Трудовой кодекс РФ принятый ГД ФС РФ 21 декабря 2001 г. (в ред. от 30.12.2015 г. №434-ФЗ), введённый в действие 1 февраля 2002 года. Данный кодекс является основным и главным документом, устанавливающим правила условий труда в РФ. Нарушение какой-либо статьи ТК РФ влечёт за собой серьёзные противозаконные действия, которые впоследствии караются в административном или уголовном порядке. Согласно нормам статьи 5 Трудового кодекса РФ, в Российской Федерации существует система законодательного и нормативного регулирования трудовых отношений.

Налоговый кодекс РФ часть 2, утверждённый Федеральным законом №117-ФЗ от 05.08.2000 г. (в ред. от 05.04.2016 г. №99-ФЗ), в котором отражается регулирование сумм принимаемых в целях определения

налоговой базы по налогу на прибыль, размеров удержаний из заработной платы работника, предоставленных налоговых вычетов.

Кодекс РФ об административных правонарушениях №195-ФЗ от 30.12.2001 г. (в ред. от 09.03.2016 г. №54-ФЗ, №63-ФЗ, №64-ФЗ).

Так же на данном уровне осуществляется законодательное регулирование установленных сумм минимального размера оплаты труда и прожиточного минимума в РФ.

Минимальный размер оплаты труда (МРОТ) регулируется Федеральным законом №82 - ФЗ «О минимальном размере оплаты труда» от 19.06.2000 г. (в ред. от 14.12.2015 г. № 376 – ФЗ). На сегодняшний день сумма минимального размера оплаты труда с 1 января 2016 года установлена для всех предприятий различных организационно – правовых форм и составляет 6 204 рублей.

Прожиточный минимум регулируется Федеральным законом №134 - ФЗ «О прожиточном минимуме в Российской Федерации» от 24.10.1997 г. (в ред. 03.12.2012 г. №233 – ФЗ).

Таким образом, установление минимальной заработной платы применительно ко всей стране в одинаковом размере подходит для небольших стран, а также для стран примерно с равными экономическими условиями проживания в различных регионах. Поэтому МРОТ для Российской Федерации следует устанавливать не как абсолютную величину, а как относительную - привязанную, например, к размеру прожиточного минимума на определённой территории. Такой порядок позволил бы создать гораздо более гибкий механизм обеспечения равенства гарантий в условиях воспроизводства рабочей силы по территориям страны.

Так же немаловажным документом первого уровня является Федеральный закон «О бухгалтерском учёте» №402-ФЗ от 22.11.2011 г. (в ред. от 04.11.2014 г. №344-ФЗ), в котором определены основные требования к ведению бухгалтерского учёта. В части учёта оплаты труда в данном законе

определены основные требования к содержанию первичных документов по учёту труда и заработной платы.

Ко второму уровню системы нормативного регулирования относятся положения по ведению бухгалтерского учёта, в частности:

- план счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утв. Приказом Минфина РФ №94н от 31.10.2000 г. (в ред. от 08.11.2010 г. №142н). Для учёта расчётов с персоналом по оплате труда применяется счёт 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда». В самой инструкции по применению плана счетов дано краткое экономическое содержание данного счёта и представлена корреспонденция счёта 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» с другими синтетическими счетами;

- положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации утверждённое Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 г. №34н (в ред. от 24.12.2010 г. №186н);

- положение по бухгалтерскому учёту «Расходы организаций» ПБУ 10/99 утверждённое Приказом Минфина РФ от 6.05.1999 г. (в ред. от 27.04.2012 г. №55н);

- положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» ПБУ 1/08 №106н: утверждённое Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 г. №106н (в ред. 18.12.2012 г. №164н);

- положение по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» ПБУ 9/99, утверждённое Приказом Минфина №332н от 06.05.1999 г. (в ред. от 27.04.2012 г. №55н);

- положение по бухгалтерскому учёту «Бухгалтерская отчётность организации» ПБУ 4/99, утверждённое Приказом Минфина РФ № 43н от 06.07.1999 г. (в ред. от 08.11.2010 г. №142н).

Третий уровень представлен методическими разъяснениями и указаниями Министерства Финансов РФ по применению положений по ведению бухгалтерского учёта. Помимо этого к документам третьего уровня, регламентирующим оплату труда и исчисление заработной платы, относятся:

- постановление «Об утверждении унифицированных форм первичной учётной документации по учёту труда и его оплаты» №1 принятое Госкомстатом РФ от 05.01.2004 г. В данном постановлении определены основные первичные документы необходимые для расчёта сумм заработной платы;

- постановление «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы» утверждённое Правительством РФ от 24.12.2007 г. №922 (в ред. 15.10.2014 г. №1054) и другие.

Документы данного уровня устанавливают единые правила организации и ведения учёта труда и заработной платы и распространяются на все предприятия не зависимо от их организационно – правовой формы.

Именно на этом уровне осуществляется договорное регулирование оплаты труда, оно заключается в том, что заработная плата является предметом договора или соглашения [74,55].

На рисунке 2 представлены особенности регулирования оплаты труда

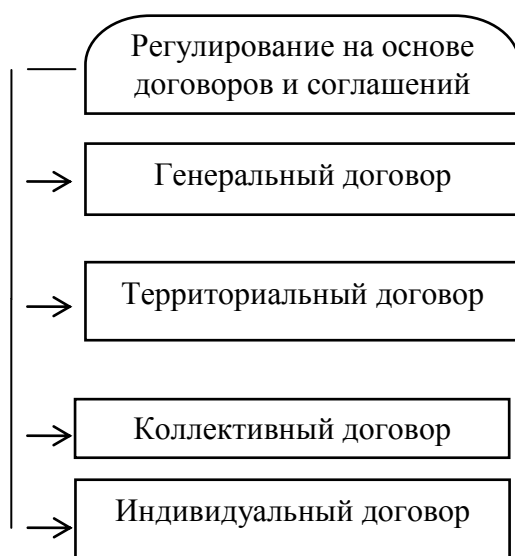


Рис.2. Особенности регулирования оплаты труда на основе договоров и соглашений.

В настоящее время практически во всех странах с рыночной экономикой наблюдается тенденция применения договоров регулирования, данное применение связано с тем, что в договорах и соглашениях более подробно прописываются вопросы, касающиеся оплаты труда работников.

Заключительный четвёртый уровень нормативно – правового регулирования представлен внутренними рабочими документами предприятия: приказ об учётной политике, рабочий план счетов, разработанные и утверждённые формы налоговых регистров, график документооборота, внутренние стандарты по учёту отдельных групп однородных операций, положение о системе оплаты труда, положение о премировании, штатное расписание и так далее.

Таким образом, нормативно-правовое регулирование расчётов с персоналом по оплате труда опирается на общую, действующую в настоящее время законодательно-нормативную базу. Следовательно, можно сделать следующие выводы:

- государство на законодательном уровне регулирует общие вопросы оплаты труда и взаимоотношения между работником и работодателем, касающиеся оплаты труда;

- конкретные вопросы оплаты труда регулируются между работником и работодателем путем заключения трудового договора и локальными нормативными актами;

- налоговое законодательство определяет состав расходов на оплату труда в целях налогообложения;

- положения по бухгалтерскому учёту определяют порядок создания резервов на оплату труда, а также порядок отнесения расходов на оплату труда на стоимость активов.

2. Учет расчетов по оплате труда на примере ЗАО «Луначарск»

2.1. Технико-экономическая характеристика ЗАО «Луначарск»

Объектом исследования выпускной квалификационной работы является предприятие ЗАО «Луначарск», финансовая и хозяйственная деятельность, которого началась 03 июля 1998 года.

Юридический адрес предприятия: 445145, РФ, Самарская область, Ставропольский район, п. Луначарский, ул.Мира, д.4.

Закрытое акционерное общество «Луначарск» создано и действует в соответствии с Гражданским кодексом РФ, Федеральным законом РФ «Об акционерных обществах» и иным действующим законодательством, регулирующим деятельность хозяйственных предприятий. Сведения о государственной регистрации предприятия внесены записью в Единый государственный реестр юридических лиц о юридическом лице:

- основной государственный регистрационный номер – 1026303951365
- наименование регистрирующего органа – Межрайонная ИФНС России №15 по Самарской области.

Исследуемое предприятие имеет самостоятельный баланс, фирменное наименование, круглую печать, в которой содержится полное фирменное наименование предприятия на русском языке и место его нахождения. Так же исследуемое предприятие вправе иметь штампы и бланки со своим наименованием, зарегистрированный в установленном порядке товарный знак, собственную эмблему.

Целью создания ЗАО «Луначарск» является удовлетворение потребностей внутреннего и внешнего рынка Российской Федерации, создание новых рабочих мест, а так же осуществление хозяйственной деятельности, направленной на получение прибыли.

Чтобы, достичь поставленную цель ЗАО «Луначарск» осуществляет следующие виды деятельности:

- производство продукции сельского хозяйства, её хранение и переработка;
- реализация продукции сельского хозяйства оптом и в розницу;
- организация ярмарок, выставок, аукционов для реализации собственной продукции;
- сбор, переработка и реализация отходов производства;
- приобретение и владение паями, акциями, облигациями.

Итак, ЗАО «Луначарск» является сельскохозяйственным предприятием, основной вид деятельности которого – производство продукции растениеводства, животноводства, выращивание картофеля, столовых корнеплодных и клубнеплодных культур с высоким содержанием крахмала или инулина, выращивание зерновых и зернобобовых культур, овощеводство.

Так же исследуемое предприятие оказывает работы и услуги сельскохозяйственного характера:

- услуги по хранению сельхозпродукции;
- сдача в аренду основных средств.

Общее число сотрудников предприятия в 2015 году составила 225 человек.

Общая организационная структура ЗАО «Луначарск» представлена в Приложении 1.

Генеральный директор:

- без доверенности действует от имени предприятия, представляет его интересы и совершает сделки;
- издает приказы о назначении на должности работников предприятия, об их переводе и увольнении, применяет меры поощрения и налагает дисциплинарные взыскания;
- рассматривает текущие и перспективные планы предприятия;
- утверждает правила, процедуры и другие внутренние документы предприятия;
- определяет организационную структуру предприятия;

- утверждает штатное расписание предприятия и другое.

Главный бухгалтер осуществляет финансовую деятельность предприятия, занимается организацией и ведением бухгалтерского учёта, формированием учётной политики предприятия, составлением и предоставлением отчётности соответствующим органам (налоговым органам, внебюджетным фондам, иным лицам), проведением внутреннего финансового анализа деятельности предприятия.

Структура бухгалтерии исследуемого предприятия представлена на рисунке 3.

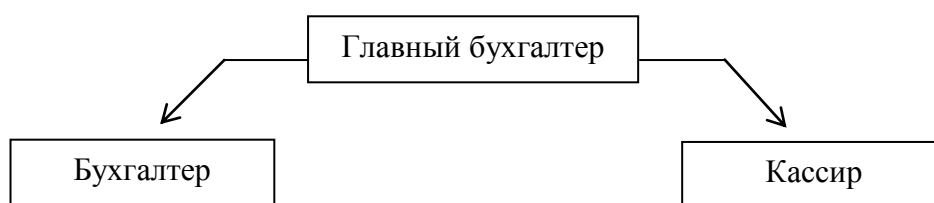


Рис.3. Структура бухгалтерии ЗАО «Луначарск»

Ведение бухгалтерского и налогового учёта в ЗАО «Луначарск» осуществляется главным бухгалтером, работа ведётся с использованием компьютерной техники и бухгалтерской программы «1С: Предприятие – бухгалтерский учёт, редакция 4.5» версии 7.7.

Основными функциями главного бухгалтера, ЗАО «Луначарск» являются:

- учёт финансово-хозяйственной деятельности;
- ведение бухгалтерского учёта и отчётности;
- контроль за проведением инвентаризации;
- контроль за сохранностью товарно-материальных ценностей, правильным расходованием денежных средств;
- проведение анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия;
- начисление заработной платы работникам предприятия и другие.

Составление форм статистической отчётности входит в обязанности главного бухгалтера, следовательно, статистическая информация

предоставляется в соответствующие органы. Аналитической службы на предприятии нет, что является отрицательным моментом в производственном процессе.

Принятая в ЗАО «Луначарск» учётная политика для целей бухгалтерского и налогового учёта утверждается приказом директора предприятия. Она составлена в соответствии с ПБУ 1/2008 «Учётная политика организации» утверждённая Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 №106н (в ред. 06.04.2015 г. №57 н).

Бухгалтерский учёт ведётся с использованием типового Плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности утверждённого Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 №94н (в ред. от 08.11.2010 г. №142н).

В ЗАО «Луначарск» применяется сдельная система оплаты труда, то есть заработная плата зависит от объема выработанной продукции. Заработная плата выплачивается два раза в месяц 5 и 20 числа месяца следующего за расчётным месяцем.

В расходы на оплату труда принимаются расходы, предусмотренные трудовым законодательством (трудовым договором), за исключением выплат, предусмотренных пунктом 21-24 статьи 270 НК РФ.

На исследуемом предприятии хозяйственные операции в бухгалтерском учёте оформляются типовыми первичными документами, которые составлены в соответствии с действующим законодательством.

Отчётным годом считается период с 1 января по 31 декабря календарного года включительно. Достоверное и полное представление об имущественном и финансовом положении предприятия, о его изменениях, а также финансовых результатах её деятельности даёт бухгалтерская отчётность. Отчётной датой для её составления считается последний календарный день отчётного периода.

ЗАО «Луначарск» обязано представлять годовую бухгалтерскую отчётность в течение 90 дней по окончании года и промежуточную отчётность - в течение 30 дней по окончании отчётного периода.

Помимо бухгалтерской отчетности ЗАО «Луначарск» составляет и предоставляет в соответствующие органы налоговую отчетность по каждому налогу.

Налоговые декларации представляются в налоговый орган по месту учета ЗАО «Луначарск» - Межрайонная ИФНС России № 15 по Самарской области.

Налоговый учет для целей определения налоговой базы ведётся на бумажных носителях и в электронном виде. Обеспечивается необходимая защита налоговых регистров от несанкционированных исправлений.

Ответственность за организацию налогового учёта в соответствии с Налоговым Кодексом РФ и создание условий для ведения налогового учёта несёт руководитель предприятия. Ответственность за формирование учётной политики, ведение налогового учёта, своевременное представление налоговых деклараций несёт главный бухгалтер ЗАО «Луначарск».

ЗАО «Луначарск» является налоговым агентом и выполняет обязанности по расчёту, удержанию и перечислению в бюджет налога на доходы физических лиц, предоставляет стандартные налоговые вычеты на основании заявления и подтверждающих документов в соответствии с Налоговым Кодексом РФ, так же исследуемое предприятие в соответствии с действующим законодательством уплачивает страховые взносы в Фонд Социального Страхования РФ (ФСС РФ), Пенсионный Фонд РФ (ПФ РФ), Федеральные Фонды Обязательного Медицинского Страхования (ФФОМС).

Учёт сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм страховых взносов, относящихся к ним, ведётся отдельно в отношении каждого физического лица, в пользу которого осуществлялись выплаты.

Правовые риски на предприятии минимизированы, поскольку ЗАО «Луначарск» строго соблюдает налоговое законодательство РФ и оперативно реагирует на его изменения.

Согласно Федеральному закону №307 – ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 г. (в ред. от 04.03.2014 №23 – ФЗ) ЗАО

«Луначарск» не подлежит обязательному аудиту. Данное предприятие не относится к организационно-правовой форме открытого акционерного общества, и объём выручки от продажи продукции значительно меньше 400 миллионов рублей на протяжении нескольких отчётных периодов. За всё время функционирования предприятия проводился добровольный (инициативный) аудит.

Подтверждением того, что данное предприятие в настоящее время функционирует, является бухгалтерская отчётность за 2015 год представленная в приложении 2,3,4 и сданная в налоговый органы РФ по месту учёта исследуемого предприятия.

Для более полного ознакомления с объектом исследования необходимо составить сводную аналитическую таблицу по основным технико-экономическим показателям, представленным в Приложении 4. Для наглядности динамики показателей отобразим данные за последние три года работы предприятия (2013-2015 год).

По данным таблицы можно сделать вывод о том, что выручка в 2014 году возросла на 3 372 тысячи рублей. Это свидетельствует о том, что в 2014 году произошло увеличение масштабов производства, что впоследствии привело к увеличению заказов покупателей. Себестоимость реализованной продукции в 2014 году так же возросла на 26 016 тысячи рублей по сравнению с 2013 годом. В 2014 году на предприятии наблюдается убыток по сравнению с 2013 годом в размере 22 644 тысячи рублей, это свидетельствует о том, что предприятие является убыточным. Чистая прибыль так же уменьшилась на 28 277 тысячи рублей. Фонд оплаты труда на предприятии уменьшился на 5000 тысяч рублей. Производительность труда одного работника в 2014 году увеличилась по сравнению с 2013 годом на 52,7 тысячи рублей, в основном это связано с технологическими и организационными факторами. Средняя заработная плата в 2014 году увеличилась на 29,8 тысячи рублей, это произошло за счёт увеличения фонда оплаты труда. Рентабельность продукции в 2014 году по сравнению с 2013

годом уменьшилась в 15,32 раз, так же наблюдается уменьшение рентабельности продаж в 12,74 раза, естественно это является неблагоприятным моментом деятельности исследуемого предприятия.

Проведя сравнительный анализ основных показателей за последние три года работы предприятия можно сказать, что основная деятельность предприятия является неэффективной, о чём свидетельствует уменьшение практически всех основных показателей. В первую очередь это связано с большим появлением конкурентов на сельскохозяйственном рынке, а так же с неблагоприятной финансово-экономической ситуацией как в стране в целом, так и в регионе. Но, не смотря на отрицательную динамику основных показателей деятельности предприятия, данный убыток имеет тенденцию к сокращению, если ЗАО «Луначарск» начнёт вкладывать денежные средства в изучение потребительского рынка услуг, финансировать мероприятия по рекламе предприятия. Данные мероприятия в значительной степени помогут исследуемому предприятию выйти на прибыль и в последующем сохранить свою положительную финансовую устойчивость.

2.2. Учёт расчётов с персоналом по оплате труда за отработанное время

Ранее было отмечено, что основная заработанная плата – это заработанная плата, подлежащая выплате работнику за фактически отработанное им время, количество и качество произведенной продукции (выполненных работ, оказанных услуг). В её состав входит оплата труда по тарифным ставкам, сдельным расценкам, оклады, премии, доплаты и надбавки за вредные условия труда, премии сдельщикам и повременщикам, доплаты за работу в сверхурочные часы, в ночное время, в выходные и праздничные дни. Согласно нормам трудового законодательства основная заработанная плата не должна выплачиваться работникам реже, чем два раза в месяц.

Итак, рассмотрим, как же осуществляется учёт расчётов с персоналом по оплате труда в ЗАО «Луначарск» за отработанное время.

На исследуемом предприятии применяется сдельная система оплаты труда. Заработная плата выплачивается два раза в месяц 5 и 20 числа месяца следующего за расчётным месяцем.

Учёт расчётов с персоналом по оплате труда за отработанное время на данном предприятии осуществляется на основе первичных документов, которые утверждены Постановлением Госкомстатом России от 5 января 2004 года №1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учётной документации по учёту труда и его оплаты».

Итак, при приёме работника на работу составляется трудовой договор, который обязывает работника выполнять определенную в договоре работу. Наличие таких договоров на исследуемом предприятии свидетельствует о том, что предприятие в полной мере обеспечивает социальные гарантии работникам, а так же подчёркивает его надёжность, солидность и состоятельность.

Одновременно с составлением трудового договора оформляется приказ о приёме работника на работу (форма № Т-1). В данном приказе

указываются: наименование структурного подразделения, в которое принимается работник на работу, должность (специальность, профессия), условия приёма на работу и характер предстоящей работы. Данный приказ подписывается руководителем предприятия, и только после этого передаётся работнику под расписку, а копия данного приказа передаётся непосредственно в бухгалтерию предприятия. В момент оформления работника на работу ему присваивается табельный номер, который в дальнейшем проставляется на всех первичных документах по учёту труда и заработной платы. В случае увольнения работника его табельный номер не присваивается другому работнику в течение трёх лет.

На основании приказа вносится соответствующая запись в трудовую книжку, и заполняется личная карточка (форма № Т-2). В данных карточках отражаются сведения о стаже работы работника, данные о воинском учёте, аттестация, повышение квалификации, сведения об отпуске и другие данные.

Так как, заработная плата каждого сотрудника зависит от установленного в ЗАО «Луначарс» должностного оклада и от объёма выполненных работ, то исследуемому предприятию размер оклада необходимо указывать в Штатном расписании. Данное расписание утверждается Приказом руководителя организации в соответствии с необходимым количеством рабочих и служащих для полного осуществления хозяйственной деятельности организации.

Для учёта фактически отработанного времени в ЗАО «Луначарс» используется табель учёта рабочего времени (форма № Т-13), где отражаются отметки о явках и неявках на работу и количество отработанных за месяц дней и часов.

На основании данных первичных документов производится начисление заработной платы в Расчётной ведомости. Сама выплата заработной платы на исследуемом предприятии осуществляется с помощью платежной ведомости (форма №Т-53). На титульном листе ведомости делается разрешительная надпись о выдаче денег за подписями руководителя

и главного бухгалтера предприятия или лиц, на это уполномоченных. В аналогичном порядке оформляются на предприятии и разовые выдачи денег на оплату труда (при уходе в отпуск, болезни и др.), а также выдача депонированных сумм и денег под отчёт на расходы, связанные со служебными командировками, нескольким лицам. Разовые выдачи денег на оплату труда отдельным лицам производятся, как правило, по расходным кассовым ордерам. Для выдачи заработной платы работникам предприятия оформляется расходный кассовый ордер.

Итак, рассмотрим какими бухгалтерскими проводками в ЗАО «Луначарс» отражается начисленная заработная плата работника вспомогательного производства без вычета налога на доходы физических лиц:

Дебет счёта 23 «Вспомогательное производство» 11 000 рублей

Кредит счёта 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» 11 000 рублей – начисленная заработная плата работнику вспомогательного производства.

Со всей суммы начисленной заработной платы удерживается налог на доходы физических лиц в день начисления заработной платы в размере 13 процентов. Так же с суммы начисленной заработной платы бухгалтеру необходимо начислить страховые взносы.

Кроме должностного оклада работникам предприятия любой организационно-правовой формы могут быть предоставлены доплаты за сверхурочную работу, за выходные и праздничные дни и доплаты за ночное время работы.

Ночное время – это время с 22 до 6 часов утра. Данное время фиксируется в табелях учёта рабочего времени итоговым количеством за месяц. Продолжительность работы (смены) в такое время сокращается на один час. Не сокращается продолжительность работы (смены) в ночное время для работников, которым установлена сокращенная продолжительность рабочего времени, а также для работников, принятых

специально для работы в ночное время, если иное не предусмотрено коллективным договором. Час ночной работы оплачивается в повышенном размере, предусмотренным коллективным договором организации, но не ниже размеров, установленных законодательством РФ. Таким образом, в ЗАО «Луначарск» должным образом осуществляется учёт ночного времени в соответствии с законодательством РФ.

Сверхурочная работа – это работа, производимая работником по инициативе работодателя за пределами установленной продолжительности рабочего времени, ежедневной работы, а также работа сверх нормального числа рабочих часов за учётный период. Привлечение к сверхурочным работам производится работодателем с письменного согласия работника. Сверхурочная работа оплачивается за первые два часа работы не менее чем в полуторном размере, за последующие часы – не менее чем в двойном размере. Работодатель обязан вести точный учёт сверхурочных работ, выполненных каждым работником, так как сверхурочные работы не должны превышать для каждого работника четырех часов в течение двух дней подряд и 120 часов в год. Итак, учёт работающих сверхурочно в ЗАО «Луначарск» оформляется табелем учёта использования рабочего времени и справкой – расчётом бухгалтерии.

Выходные дни – это время, в течение которого работник свободен от исполнения трудовых обязанностей. Нерабочие праздничные дни в РФ определены статьей 112 ТК РФ. Согласно статье 111 ТК РФ при пятидневной рабочей неделе предоставляется два выходных дня, при шестидневной неделе – один выходной день. Привлечение работников к работе в выходные и нерабочие праздничные дни производится по письменному распоряжению работодателя и с письменного согласия сотрудников.

В ЗАО «Луначарск» привлечение работников к работе в выходные дни осуществляется на основании приказа руководителя. В таких случаях оплата труда за работу в выходные дни осуществляется в соответствии со статьей 153 ТК РФ, то есть с последующим предоставлением отгула в любой другой

день. В этом случае работа в выходной (нерабочий праздничный) день оплачивается в одинарном размере, а день отдыха оплате не подлежит.

Рассмотрим основные моменты, которые ЗАО «Луначарск» следует предусмотреть, составляя первичные документы.

Составление приказа руководителя. В приказе следует прописать следующие положения:

- причину, по которой организация сделала выходной или праздничный день рабочим;
- в какой праздничный или выходной день будут работать сотрудники;
- кто именно из сотрудников выйдет на работу в выходной день;
- как организация будет оплачивать выходной или праздничный день – в повышенном размере, но не менее чем в два раза больше, в одинарном, но вместе с дополнительным выходным, который работник может выбрать по своему усмотрению.

Далее осуществляется передача приказа работнику на подпись.

Сотрудник имеет право выйти на работу в выходной или праздник только по собственному желанию, поэтому организации нужно попросить сотрудников подтвердить свое согласие выйти на работу, расписавшись в приказе директора.

Все эти положения должны быть прописаны в трудовых и коллективных договорах.

Ведение учета рабочего времени в организациях осуществляют мастера, бригадиры и другие работники, на которых возложены эти обязанности. Для учёта выработки применяют различные формы первичных документов (наряды на сдельную работу, ведомости учёта выполненных работ и др.).

Таким образом, на исследуемом предприятии применяется сдельная форма оплаты труда, то есть заработная плата зависит от объема выработанной продукции. На ЗАО «Луначарск» производятся доплаты за сверхурочную работу, за выходные и праздничные дни и доплата за ночное

время работы, в соответствии с нормами трудового законодательства РФ. С начисленной заработной платы удерживают налог на доходы физических лиц в размере 13 % и начисляют страховые взносы. Итак, на исследуемом предприятии учёт расчётов с персоналом по оплате труда за отработанное время осуществляется должным образом.

2.3. Учёт расчётов с персоналом по оплате труда за неотработанное время

Как уже было отмечено, дополнительная заработанная плата – это заработанная плата, которая выплачивается работнику за неотработанное им время в соответствии с действующим законодательством. В её состав входят оплата очередных отпусков, льготных часов подросткам, перерывов в работе кормящих матерей, время выполнения государственных и общественных обязанностей, оплата выходных пособий уволенных и другие.

Итак, рассмотрим, как осуществляется учёт неотработанного времени в ЗАО «Луначарск».

Ежегодный оплачиваемый отпуск на исследуемом предприятии предоставляется в соответствии с требованиями Трудового законодательства, а именно, ежегодно, с сохранением за работником его места работы и среднего заработка, и на 28 календарных дней.

Ежегодные оплачиваемые отпуска работникам предприятия ЗАО «Луначарск» предоставляются на основании графика отпусков. График отпусков является важным документом, в котором закрепляется очерёдность предоставления работникам ежегодных оплачиваемых отпусков. Согласно 123 статье ТК РФ «график отпусков обязателен как для работодателя, так и для работника». На основании графика отпусков работник должен использовать ежегодный оплачиваемый отпуск в указанный в нём календарный период. И тем самым реализовать своё право на отдых, а работодатель, соответственно, обязан предоставить отпуск в этот период. Если работник желает пойти в отпуск вне графика отпусков, то он обязан представить в бухгалтерию письменное заявление с указанием уважительной причины, не менее чем за две недели.

О наступлении ежегодно оплачиваемого отпуска бухгалтер исследуемого предприятия обязан известить работника за две недели до его начала, в соответствии с требованиями статьи 123 ТК РФ. Издав при этом приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику по форме №Т-6.

В данном приказе указывается период, на который предоставляется ежегодный оплачиваемый отпуск. Помимо этого время наступления отпуска отражается в таблице учёта использования рабочего времени по форме №Т-13.

Далее бухгалтер производит расчёт заработной платы, причитающейся за отпуск, по форме № Т-60 «Записка-расчёт о предоставлении отпуска работнику».

Расчёт оплаты отпусков в ЗАО «Луначарск» осуществляется исходя из среднего заработка. Порядок исчисления среднего заработка регламентируется статьей 139 ТК РФ, Постановлением Правительства РФ № 922 «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы» от 24 декабря 2007 г. (в ред. от 15 октября 2014 г. №1054). В соответствии с частью четвертой данного Постановления, при расчёте среднего заработка работника берётся сумма фактически начисленной ему заработной платы (или фактически отработанного им времени) за 12 календарных месяцев, предшествующих периоду, в течение которого за работником сохраняется средняя заработная плата. При этом календарным месяцем считается период с 1-го по 30-е (31-е) число соответствующего месяца включительно (в феврале - по 28-е (29-е) число включительно), а среднемесячное число календарных дней - 29,4.

Итак, на примере исследуемого предприятия рассмотрим, как осуществляется расчёт оплаты отпускных. Так работнику предприятия ЗАО «Луначарск» был предоставлен ежегодный оплачиваемый отпуск на 35 календарных дней с 02 февраля 2015 года по 10 марта 2015 года.

Начисленная и выплаченная сумма отпускных в ЗАО «Луначарск» отражается в учёте проводками:

Дебет счёта 23 «Вспомогательное производство» 27 022,1 тысячи рублей

Кредит счёта 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» – 27 022,1 тысячи рублей начислены отпускные работнику основного производства.

Дебет счёта 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» 3 513,00 тысячи рублей

Кредит счёта 68 «Расчёты по налогам и сборам» субсчет 1 «Расчёты с бюджетом по НДФЛ» – 3 513,00 удержан налог на доходы физических лиц с отпускных.

Дебет счёта 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» 23 509,1 тысячи рублей

Кредит счёта 50 «Касса» – 23 509,1 тысячи рублей - выплачены отпускные работнику вспомогательного производства.

Со всей суммы начисленной работнику за отпускные удерживается налог на доходы физических лиц в день выплаты отпускных в размере 13 процентов. Так же с суммы отпускных бухгалтеру необходимо начислить страховые взносы. Отпускные уменьшают базу, облагаемую налогом на прибыль на основании пункта 7 статьи 255 НК РФ. Итак, если начислить на отпускные страховые взносы, то они уменьшат налогооблагаемую прибыль.

Теперь рассмотрим, как осуществляется учёт неотработанного времени в ЗАО «Луначарск» в ходе наступления временной нетрудоспособности.

Временная нетрудоспособность – это временная потеря способности работника к выполнению его трудовых обязанностей в связи с заболеванием или несчастным случаем. Право на получение данного пособия имеют граждане РФ, иностранные граждане, постоянно проживающие на территории РФ.

Пособие по временной нетрудоспособности в ЗАО «Луначарск» выплачивается на основании больничного листа, который работник должен предоставить в бухгалтерию предприятия после его полного выздоровления. Выдача больничного листа осуществляется медицинской организацией, которая обязательно должна иметь лицензию на осуществление медицинской деятельности.

После того как работником предприятия был предоставлен больничный лист в бухгалтерию, бухгалтеру в свою очередь необходимо

проверить правильность заполнения данного листа и только после этого заполнить его оборотную сторону. Далее бухгалтер производит расчёт заработной платы, причитающейся за временную нетрудоспособность, по форме, установленной на предприятии «Расчёт больничного листа».

Расчёт оплаты временной нетрудоспособности в ЗАО «Луначарск» осуществляется исходя из средней заработной платы. Порядок исчисления среднего заработка регламентируется Федеральным законом №255 «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и материнства» от 29 декабря 2006 г. (в ред. от 09.03.2016 г. №55-ФЗ). Следовательно, расчёт пособий по временной нетрудоспособности в ЗАО «Луначарск» осуществляется, исходя из среднего заработка застрахованного лица, рассчитанного за последние 12 календарных месяцев, предшествующих месяцу наступления временной нетрудоспособности.

Итак, на примере исследуемого предприятия рассмотрим, как осуществляется расчёт временной нетрудоспособности. Работник предприятия ЗАО «Луначарск» находился на больничном с 03 февраля 2015 года по 11 февраля 2015 года.

Итак, из расчёта пособия мы видим, что сумма выплат работнику за период с 2013 года по 2014 года составила 542 424,80 рублей. Далее необходимо определить количество календарных дней в расчётном периоде. В соответствии с Федеральным законом №255 из расчётного периода необходимо исключить время и начисленные за это время суммы, когда работник фактически не работал и за ним сохранялся средний заработок в соответствии с законодательством РФ. К таким периодам времени относятся, в частности, периоды отпусков, больничных, командировок, простоя и другие периоды сохранения среднего заработка, за исключением перерывов для кормления ребенка. Далее необходимо рассчитать среднедневной заработок, который для нашего примера будет определён делением суммы

начисленной заработной платы на количество календарных дней в расчётном периоде.

Итак, среднедневная заработная плата будет равна:

$$542\,424,80 / 730 = 743,05 \text{ рублей}$$

Так как, страховой стаж работника на момент расчёта пособия по временной нетрудоспособности составляет 4 года и 5 месяца, значит, размер пособия будет равен 60%.

$$\sum \text{ пособия} = 9 \text{ дней} \times 743,05 \text{ рублей} \times 60\% = 4012,47 \text{ рублей.}$$

Первые 3 дня пособие выплачивает организация:

$$\sum \text{ пособия} = 3 \text{ дней} \times 743,05 \text{ рублей} \times 60\% = 1337,49 \text{ рублей.}$$

Остальные 6 дней пособия выплачиваются за счёт средств ФСС:

$$\sum \text{ пособия} = 6 \text{ дней} \times 743,05 \text{ рублей} \times 60\% = 2674,98 \text{ рублей.}$$

В бухгалтерском учёте начисление и выплату больничного пособия оформляются бухгалтерскими проводками:

Дебет счёта 23 «Вспомогательное производство» 1337,49 рублей

Кредит счёта 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» 1337,49 рублей – начислено пособие по временной нетрудоспособности за счёт средств работодателя.

Дебет счёта 69 «Расчёты по социальному страхованию и обеспечению» субсчет 1 «Расчёты по социальному страхованию» 2674,98 рублей

Кредит счёта 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» 2674,98 рублей - начислено пособие по временной нетрудоспособности за счёт средств ФСС.

Дебет счёта 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» 522,00 рублей

Кредит счёта 68 «Расчёты по налогам и сборам» субсчет 1 «Расчёты с бюджетом по НДФЛ» 522,00 рублей – удержан налог на доходы физических лиц с больничного пособия.

Дебет счёта 70 «Расчёты по оплате труда» 3490,47 рублей

Кредит счёта 50 «Касса» 3490,47 рублей - выплачено пособие по временной нетрудоспособности работнику предприятия.

Таким образом, на исследуемом предприятии работникам выплачивается заработная плата за те дни, когда они фактически не работали, в соответствии с действующим законодательством РФ. Так ежегодные оплачиваемые отпуска предоставляются в соответствии с графиком отпусков либо по заявлению работника, расчёт оплаты отпусков осуществляется исходя из средней заработной платы. Время болезни в ЗАО «Луначарск» оплачивается работнику, если он предоставил в бухгалтерию листок нетрудоспособности, верно оформленный и заверенный печатями лицензированного медицинского учреждения, а сам расчёт пособий по временной нетрудоспособности осуществляется, исходя из среднего заработка застрахованного лица. Итак, на исследуемом предприятии учёт расчётов с персоналом по оплате труда за неотработанное время осуществляется должным образом.

2.4. Учёт удержаний из заработной платы работника

Из начисленной работнику заработной платы производятся различного рода удержания, которые можно разделить на две группы: обязательные удержания и удержания по инициативе работодателя. В приложении 5 представлена подробная схема видов удержаний из заработной платы работников.

В настоящее время основные моменты удержания из заработной платы работника чётко прописаны в Трудовом и Налоговом законодательстве РФ. В ходе необходимости применения нескольких видов удержаний с работника, бухгалтеру необходимо учитывать установленную законодательством РФ очередность взысканий таких удержаний. Данная очередность выглядит следующим образом: сначала производятся обязательные удержания – налог на доходы с физических лиц, далее удержания по исполнительным листам, и только потом производятся удержания по инициативе работодателя.

Помимо данной очередности в случаи удержаний по исполнительным листам существует своя очередность, которая установлена в соответствии с Федеральным законом «Об исполнительном производстве» № 229-ФЗ от 02.10.2007 г. (в ред. от 30.03.2016 г. №80-ФЗ). Данная очередность выглядит следующим образом:

- в первую очередь рассматриваются требования по взысканию алиментов, возмещению вреда причинённого здоровью, возмещению вреда в связи со смертью кормильца, возмещению ущерба причинённого преступлением, а также требования о компенсации морального вреда;
- во вторую очередь удовлетворяются требования по выплате выходных пособий и оплате труда лиц, работающих (работавших) по трудовому договору, а также по выплате вознаграждений авторам результатов интеллектуальной деятельности;
- в третью очередь удовлетворяются требования по обязательным платежам в бюджет и во внебюджетные фонды;

- в четвёртую очередь удовлетворяются все остальные требования.

Итак, рассмотрев какие существуют виды удержаний из заработной платы работников, рассмотрим порядок начисления налога на доходы физических лиц, как основного вида удержания из заработной платы сотрудников ЗАО «Луначарск».

В настоящее время налог на доходы физических лиц регулируется главой 23 Налогового кодекса РФ введённой в действие с 1 января 2001 года. Таким образом, в соответствии с налоговым законодательством РФ на исследуемое предприятие, как на налогового агента, возложена обязанность по исчислению, удержанию и уплате данного налога из доходов сотрудников, являющихся налогоплательщиками.

В ЗАО «Луначарск» в ходе определения налоговой базы бухгалтер учитывает все доходы налогоплательщика, полученные ими в денежной форме в соответствии со статьёй 210 НК РФ. Так же на исследуемом предприятии налоговая база определяется по каждому виду доходов, в отношении которых установлена общая налоговая ставка в размере 13%, и определяется как разница между полученным доходом работника и налоговыми вычетами. Налоговым кодексом РФ предусмотрено четыре вида налоговых вычетов при исчислении НДФЛ: стандартные налоговые вычеты (ст. 218 НК РФ); социальные налоговые вычеты (ст. 219 НК РФ); имущественные налоговые вычеты (ст. 220 НК РФ); профессиональные налоговые вычеты (ст. 221 НК РФ).

В соответствии с налоговым законодательством РФ ЗАО «Луначарск» вправе предоставлять своим работникам только стандартные налоговые вычеты, так как остальные вычеты работники предприятия вправе производить самостоятельно. Но необходимо помнить о том, что имущественный налоговый вычет может предоставляться работнику предприятия по месту его работы, в том случае, если работник подтвердит своё право на получение данного вычета, то есть предъявит в бухгалтерию

предприятия уведомление от налогового органа на право применения имущественного вычета.

Правом на получения стандартного налогового вычета в размере 1 400 рублей за каждый месяц налогового периода обладают лица, имеющие одного ребенка в возрасте до 18 лет, учащиеся очной формы обучения, аспиранты, ординаторы, курсанты в возрасте до 24 лет. Данный вычет предоставляется до месяца, в котором совокупный доход с начала года, облагаемый по ставке 13 %, превысит 280 000 рублей. В ЗАО «Луначарск» для получения такого рода вычетов работнику необходимо подать заявление в бухгалтерию предприятия с просьбой уменьшить налоговую базу для начисления НДФЛ на сумму стандартных вычетов в соответствующем размере с приложением к заявлению документа, подтверждающего право на предоставление вычета.

Таким образом, в данной ситуации сумма налога на доходы физических лиц будет рассчитываться по формуле (8):

$$\sum_{\text{ндфл}} = \sum_{\text{д}} - \sum_{\text{в}} \times 13\% \quad (8)$$

где $\sum_{\text{ндфл}}$ - сумма налога на доходы физических лиц;

$\sum_{\text{д}}$ - доходы выраженные в денежном эквиваленте, в отношении которых предусмотрена налоговая ставка в размере 13 %;

$\sum_{\text{в}}$ - сумма налоговых вычетов.

По итогам отчётного года бухгалтер исследуемого предприятия обязан отчитаться в налоговом органе по месту своего учёта по суммам удержанного и уплаченного НДФЛ по каждому работнику предприятия. Таким образом, возникает необходимость предоставить в налоговый орган справку по форме 2-НДФЛ, утвержденной приказом ФНС России №ММВ-7-3/611. Данная справка является бухгалтерским документом строгой отчётности, представляет собой деловую бумагу, содержащую полные сведения обо всех доходах физического лица и налоговых вычетах, произведенных из этих доходов, за текущий год.

Итак, рассмотрим, как осуществляется удержание и перечисление НДФЛ в ЗАО «Луначарск». Так работнику предприятия был начислено пособие по временной нетрудоспособности в размере 4012,47 рублей. Следовательно, бухгалтеру предприятия одновременно с начисленной суммы пособия необходимо начислить и удержать НДФЛ.

Таким образом, сумма НДФЛ составит: $4012,47 \times 13\% = 522,00$ рубля

Итак, в бухгалтерском учёте необходимо сделать следующие проводки по начислению и удержанию НДФЛ:

Дебет счёта 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» 522,00 рубля

Кредит счёта 68 «Расчёты по налогам и сборам» субсчет 1 «Расчёты с бюджетом по НДФЛ» 522,00 рубля – начислен налог на доходы физических лиц с отпускных;

Дебет счёта 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчет 1 «Расчёты с бюджетом по НДФЛ» 522,00 рубля

Кредит счёта 51 «Расчётный счёт» 522,00 рубля – перечислен налог на доходы физических лиц в бюджет.

Таким образом, из начисленной работнику заработной платы производятся различного рода удержания, которые можно разделить на две группы: обязательные удержания и удержания по инициативе работодателя. Нами был рассмотрен основной вид удержания, к которому относится налог на доходы физических лиц. Так же было установлено, что исследуемое предприятие применяет налоговую ставку в размере 13 %, предоставляет стандартные налоговые вычеты в соответствии с налоговым законодательством и осуществляет бухгалтерский учёт по начислению и удержанию НДФЛ в надлежащем порядке.

3. Аудит расчетов по оплате труда на примере ЗАО «Луначарск»

3.1. Планирование проведения аудита операций по оплате труда

Для того чтобы аудиторская проверка оплаты труда была должным образом проведена аудитору необходимо её тщательно спланировать. Этап планирования аудита является одним из наиболее важных этапов аудиторской проверки оплаты труда, который в настоящее время регулируется Федеральным (правилом) стандартом аудиторской деятельности № 3 «Планирование аудита» утверждённым Правительством РФ 23 сентября 2002 г. (в ред. 07.10.2004 г. №532).

Таким образом, целью планирования является обеспечение проведения аудиторской проверки оплаты труда наилучшим (оптимальным) образом.

В ходе планирования данной аудиторской проверки необходимо решить следующий круг задач:

- сбор необходимой информации о клиенте, в частности о его бизнесе, организации бухгалтерского и налогового учёта;
- оценка системы внутреннего контроля;
- оценка уровня существенности и аудиторского риска;
- разработка общего плана и программы аудиторской проверки.

Именно на этапе планирования аудиторской проверки расчётов с персоналом по оплате труда аудитор определяет основную цель проверки и выделяет наиболее важные задачи, которые ему необходимо будет решить в ходе такой проверки.

Таким образом, целью аудиторской проверки расчётов с персоналом по оплате труда является выражение мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчётности в части информации о начислении и выплате заработной платы. Целью аудиторской проверки контроля налогообложения расчётов с персоналом по оплате труда является проверка соблюдения

требований налогового законодательства по удержанию налога на доходы физических лиц и начислению страховых взносов.

Для проведения аудита расчётов по оплате труда необходимо решить следующий круг задач:

- проверить соблюдения предприятием требований законодательных и нормативных актов о труде, наличие системных документов, связанных с оплатой труда;
- выяснить правильность начисления заработной платы;
- определить своевременность осуществления выплат по оплате труда и депонирование не выплаченной в срок сумм;
- провести аудит расчёта средней заработной платы;
- рассмотреть ведение аналитического учёта расчётов по оплате труда, и правильность отражения данных в бухгалтерской отчётности.

Для установления правильности удержания налога на доходы физических лиц необходимо:

- проверить правильность формирования налогооблагаемой базы;
- определить соответствие применяемых ставок налога на доходы физических лиц действующему законодательству;
- выяснить правомерность применения вычетов для исчисления налога на доходы физических лиц;
- проверить правильность ведения учёта доходов физических лиц;
- проверить своевременность и полноту уплаты налога на доходы физических лиц.

Для проверки правильности начисления страховых взносов круг задач ограничивается следующими вопросами:

- выяснить правильность формирования налогооблагаемой базы;
- проверить правильность применения налоговых ставок;
- определить правильность ведения бухгалтерских записей по начислению и перечислению страховых взносов;
- проверить своевременность и полноту уплаты страховых взносов.

Этапы аудиторской проверки расчётов с персоналом по оплате труда, в обязательном порядке должны сопровождаться документированием в соответствии с требованиями Федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности № 2 «Документирование аудита» утверждённым Правительством РФ 23 сентября 2002 г. (в ред. 07.10.2004 г. №532).

На основании данного стандарта аудитор должен составлять рабочие документы в достаточно полной и подробной форме. Рабочая документация может состоять из отдельных заполненных таблиц, форм, документов, объяснений, пояснений, копий (фотокопий). Объём документации определяется аудиторами самостоятельно на основе своего профессионального мнения. Вместе с тем объём документации аудиторской проверки должен быть таков, чтобы в случае необходимости другой аудитор смог бы на основе данной рабочей документации понять проделанную работу, обоснованность выводов и рекомендаций и составить собственное мнение о проверяемом предприятии [53,192].

Так как исследуемое предприятие не подлежит обязательному аудиту в соответствии с Федеральным законом №307 – ФЗ «Об аудиторской деятельности», нами будет проведена инициативная аудиторская проверка расчётов с персоналом по оплате труда, по согласованию с директором предприятия.

На начальном этапе аудиторской проверки расчётов с персоналом по оплате труда нам необходимо ознакомиться с деятельностью аудируемого лица, для чего необходимо изучить учредительные документы, учётную политику предприятия в области бухгалтерского и налогового учёта. Более подробная характеристика деятельности предприятия ЗАО «Луначарск» нами была рассмотрена в параграфе выше.

Для оценки системы внутреннего контроля нам необходимо составить вопросы для проверки расчётов по оплате труда, которые будут заданы непосредственно работникам бухгалтерии ЗАО «Луначарск». Перечень

заданных вопросов для определения оценки системы внутреннего контроля в ЗАО «Луначарск» представлен в рабочем документе приложения 5.

В ходе тестирования аудитор проставляет напротив каждого вопроса соответствующий ответ (да, нет, нет ответа), при необходимости сопровождая каждый ответ краткими комментариями.

По полученным данным в ходе опроса можно отметить, что система внутреннего контроля в ЗАО «Луначарск» находится на высоком уровне. Для учёта операций по оплате труда применяются персональные компьютеры, что значительно облегчает работу бухгалтера при сопоставлении данных в области оплаты труда. Расчёты по оплате труда и удержания из заработной платы находятся под личным контролем главного бухгалтера. Полученные данные будут использованы нами для составления аудиторской программы расчётов с персоналом по оплате труда.

Планируя аудиторскую проверку, необходимо установить существенность (материальность) - максимально допустимый размер ошибочной суммы, которая может быть показана в публикуемых финансовых отчётах и рассматриваться как не вводящая пользователей в заблуждение (несущественная) [53,163].

В настоящее время можно полагать, что отклонение показателя отчётности до 5 процентов является незначительным. Существенность выражает вероятность того, что применяемые аудиторские процедуры позволяют выявить ошибки в отчётности экономического субъекта и оценить их влияние на принятие соответствующих решений её пользователей.

Под уровнем существенности принято понимать то предельное значение ошибки бухгалтерской отчетности, начиная с которого квалифицированный пользователь этой отчетности с большой вероятностью будет не в состоянии делать на её основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения [53,164].

Расчёт уровня существенности по среднему значению показателей, определяемых установленным процентом от базовых величин, называемых

критическими компонентами бухгалтерской (финансовой) отчётности, используется наиболее часто. В основу данного метода положен стандартный подход, при котором считаются несущественными суммарные искажения, содержащиеся в бухгалтерской отчётности, если они составляют:

- 5% чистая прибыль;
- 2% выручки (без НДС);
- 2% валюты баланса;
- 2% себестоимость проданных товаров;
- 10% собственный капитал.

Для того, чтобы определить уровень существенности необходимо пользоваться Федеральным аудиторским стандартом № 4 «Существенность в аудите» утверждённым Правительством РФ 23 сентября 2002 г. (в ред.07.10.2004 г. № 532).

Расчёт уровня существенности для ЗАО «Луначарск» произведён на основании данных бухгалтерского баланса за 2015 год (Приложение 2), отчёта о финансовых результатах за 2015 год (Приложение 3) и представлен в таблице 2.

Таблица 1

Определение уровня существенности для ЗАО «Луначарск»

№	Базовый показатель	Значение базового показателя бухгалтерской отчётности проверяемого субъекта, тыс. руб.	Доля, %	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности, тыс. руб.
1.	Чистая прибыль	23 897	5	1194,85
2.	Выручка (без НДС)	168 876	2	3377,52
3.	Валюта баланса	418 478	2	8369,56
4.	Себестоимость проданных товаров	159 481	2	3189,62
5.	Собственный капитал	371 026	10	37102,60

Таким образом, среднее значение, приемлемое для нахождения уровня существенности будет рассчитано следующим образом:

$$(1194,85+3377,52+8369,56+3189,62+37102,6) / 5 = 10646,83 \text{ тыс. руб.}$$

Далее необходимо определить единый показатель уровня существенности:

$10646,83 \times 75\% = 7985,12$ тыс. руб., где 75% - это степень точности полученного среднего значения уровня существенности.

Величину данного среднего значения для удобства округляем, но так, чтобы после округления его значение изменилось не более чем на 20 %.

Единый показатель существенности округлим до 8 тыс. руб.

$$(7985,12 - 8) / 7985,12 = 0,99 \text{ или } 1\%, \text{ что находится в пределах } 20\%.$$

Таким образом, уровень существенности для ЗАО «Луначарск» будет равен 8 тысяч рублей.

Далее необходимо определить аудиторский риск для исследуемого предприятия. Аудиторский риск – это риск (вероятность, угроза) выражения аудитором ошибочного аудиторского мнения в случаи, когда в финансовой (бухгалтерской) отчётности содержатся существенные искажения [61,186].

Аудиторский риск является критерием качества работы аудитора, в основе его оценки лежит его профессиональное мнение.

Чтобы определить аудиторский риск для ЗАО «Луначарск» необходимо определить факторы, которые будут влиять на оценку аудиторского риска. Для определения аудиторского риска нами будут использованы три основные градации аудиторского риска:

- высокий аудиторский риск;
- средний аудиторский риск;
- низкий аудиторский риск.

Определение оценки аудиторского риска представлено в рабочем документе приложения 8.

Таким образом, аудиторский риск для ЗАО «Луначарск» был определён как средний риск.

Теперь имея всю необходимую информацию, составим общий план и программу аудиторской проверки расчётов с персоналом по оплате труда.

Общий план аудита должен быть достаточно подробным для того, чтобы служить руководством при разработке программы аудита. Вместе с тем форма и содержание общего плана аудита могут меняться в зависимости от масштабов и специфики деятельности аудируемого лица, сложности проверки и конкретных методик, применяемых аудитором.

Аудиторскую проверку расчётов с персоналом по оплате труда необходимо разделить на 5 основных частей:

- аудит оформления первичных документов по оплате труда;
- аудит системы начисления заработной платы;
- проверка правильности отражения заработной платы на счетах бухгалтерского учета;
- контроль налогообложения налога на доходы физических лиц;
- проверка правильности начисления страховых взносов.

После составления общего плана необходимо составить и документально оформить программу аудита, определяющую характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита. Программа аудита является набором инструкций для аудитора, выполняющего проверку, а так же средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы. В программу аудита также могут быть включены проверяемые предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности по каждой из областей аудита и время, запланированное на различные области или процедуры аудита [53,192].

Программа аудиторской проверки операций по оплате труда и расчётам с персоналом в ЗАО «Луначарск» представлена в рабочем документе приложения 8.

Таким образом, аудиторская проверка расчётов по оплате труда должна быть должным образом спланирована, именно планирование

позволит аудитору провести аудиторскую проверку оплаты труда наилучшим (оптимальным) образом. В ходе планирования аудиторской проверки расчётов по оплате труда нами было установлено, что оценка системы внутреннего контроля в ЗАО «Луначарск» находится на высоком уровне, это говорит о том, что на предприятии чётко отлажена система внутреннего контроля. Именно отлаженная система внутреннего контроля снижает аудиторский риск при проведении инициативного аудита, следовательно, аудиторский риск был определен как средний риск, а уровень существенности на аудируемом предприятии составил 8 тысяч рублей. На основании полученных данных были составлены рабочие документы аудитора: план и программа аудиторской проверки расчётов по оплате труда.

3.2. Аудит расчетов с персоналом по оплате труда

В настоящее время законодательство РФ постоянно совершенствуется, разрабатываются новые документы и инструкции, вносятся существенные изменения, в действующие документы, относящиеся непосредственно к вопросам оплаты труда. В связи с данными изменениями появляются сложности в начислении заработной платы, удержании налога на доходы физических лиц и начислении страховых взносов. Следовательно, возникает необходимость контроля расчётов с персоналом по оплате труда, как внутренними аудиторами предприятия, так и в ходе проведения аудиторской проверки.

Итак, исследуемое предприятие не подлежит обязательному аудиту, следовательно, нами будет проведена инициативная аудиторская проверка расчётов с персоналом по оплате труда в соответствии с разработанной программой аудита.

Контроль над тем, как осуществляются на предприятии расчёты с персоналом по оплате труда – дело первостепенное. Здесь на первом этапе работы, необходимо проверить правильность оформления первичных документов по оплате труда в ЗАО «Луначарск». Состав первичных документов, необходим для начисления заработной платы, и зависит от системы оплаты труда работников, установленной на предприятии. В соответствии с законодательством РФ, предприятия имеют право самостоятельно устанавливать для себя формы и системы оплаты труда.

В ЗАО «Луначарск» применяется сдельная система оплаты труда, то есть заработная плата зависит от объема выработанной продукции. В ходе аудита расчётов по оплате труда в учётной политике ЗАО «Луначарск» в целях бухгалтерского учёта не установлено, что предприятие применяет сдельную систему оплаты труда.

Далее проверяем правильность оформления трудовых соглашений. Здесь в первую очередь необходимо ознакомиться с порядком заключения и

содержания трудового договора. На данном этапе необходимо проконтролировать, заключены ли трудовые договоры со всеми работниками предприятия, не ущемлены ли права и обязанности сторон, своевременности и обоснованности внесения изменений в данные договора. В ходе проверки трудовых договоров, нами были выявлены следующие нарушения:

- не указан номер трудового договора;
- отсутствие подписей работников;
- отсутствие подписей работодателя.

ЗАО «Луначарск» не нарушает положения статьи 65 ТК РФ и при заключении трудового договора требует с лица, поступающего на работу следующие документы:

- паспорт или иной документ, удостоверяющий личность;
- трудовую книжку, за исключением случаев, когда трудовой договор заключается впервые или работник поступает на работу на условиях совместительства;
- страховое свидетельство государственного пенсионного страхования;
- документы воинского учета - для военнообязанных и лиц, подлежащих призыву на военную службу;
- документ об образовании, о квалификации или наличии специальных знаний - при поступлении на работу, требующую специальных знаний или специальной подготовки.

Помимо этого исследуемое предприятие не нарушает положения статьи 70 ТК РФ и не устанавливает испытания при приёме на работу следующим категориям лиц:

- женщинам, имеющим ребенка в возрасте до полутора лет;
- лицам, окончившим образовательные учреждения (при одновременном выполнении условий: образовательное учреждение имеет государственную аккредитацию, лицо впервые поступает на работу, работа по полученной специальности, и со дня окончания образовательного учреждения прошло не более одного года).

В соответствии со статьей 66 ТК РФ в ЗАО «Луначарск» на каждого работника заводится трудовая книжка, которая является основанием для определения трудового стажа работника.

При приёме работника на работу в ЗАО «Луначарск» оформляется приказ (распоряжение) о приёме работника на работу по форме № Т-1. В данном приказе необходимо проверить: указано ли наименование структурного подразделения, должность (специальность, профессия), условия приёма на работу и характер предстоящей работы. В ходе проверки таких приказов нами были выявлены следующие нарушения:

- отсутствует дата ознакомления с приказом.

На основании данного приказа вносится соответствующая запись в трудовую книжку, и заполняется личная карточка работника по форме №Т-2. В данных карточках необходимо проверить верно ли отражаются сведения о стаже работы работника, данные о воинском учёте, аттестация, повышение квалификации, сведения об отпуске и другие данные. При проверке личных карточек работников нами не были обнаружены ошибки по их ведению.

Так же на основании приказа о приёме работника на работу открывается карточка сотрудника, назначение которой заключается в документировании сведений о заработной плате, выплаченной работнику предприятия за определенный период времени. В ходе проверки данных карточек нами не было обнаружено ошибок по их ведению.

Для оформления и учёта увольнения работников в ЗАО «Луначарск» применяется приказ о прекращении (расторжении) трудового договора с работником по форме № Т-8. В ходе проверки таких приказов нарушений по их оформлению выявлено не было. В ЗАО «Луначарск» основанием для прекращения действия трудового договора является статья 77 ТК РФ.

Так же исследуемое предприятие не нарушает требования, установленные статьей 178 ТК РФ, и при расторжении трудового договора в связи с сокращением численности работников увольняемому работнику выплачивает выходное пособие в размере среднего месячного заработка. А

также сохраняет за работником средний месячный заработок на период трудоустройства, но не свыше двух месяцев со дня увольнения (с зачётом выходного пособия).

Далее проверяем Штатное расписание, которое утверждается Приказом руководителя предприятия. В ходе проверки штатного расписания существенных ошибок выявлено не было, так же должностные оклады работников установлены не ниже минимального размера оплаты труда.

Для учёта фактически отработанного времени в ЗАО «Луначарск» используется табель учёта использования рабочего времени по форме № Т-13, который является одним из основных первичных документов при расчёте заработной платы. На исследуемом предприятии оформление табеля учёта использования рабочего времени осуществляется в надлежащем порядке.

В ЗАО «Луначарск» применяют отдельно расчётные ведомости по форме № Т-51 и платёжные ведомости по форме № Т-53. При этом в расчётной ведомости производятся все расчёты заработной платы, а платёжная ведомость используется для выплаты заработной платы. Аванс за первую половину месяца также выдаётся по платёжным ведомостям. В ходе проверки были выявлены следующие нарушения - отсутствует номер платёжной ведомости.

Привлечение работника к работе в выходной день в связи с производственной необходимостью оформляется соответствующим приказом о привлечении работника к работе в выходной день. В ЗАО «Луначарск» работа в выходные и нерабочие праздничные дни оплачивается работникам в соответствии со статьей 153 ТК РФ. В ходе проверок данных приказов нами не было выявлено нарушений по их ведению и оформлению.

Выявленные на данном этапе аудиторской проверки нарушения отражены в отчётном документе аудитора, представленном в приложении 9.

Таким образом, при проверке первичных документов нами были обнаружены следующие нарушения:

- отсутствие подписей работников предприятия и руководителя;

- отсутствие порядкового номера на некоторых документах.

В силу вышеуказанного, можно сказать о не серьезном отношении к ведению первичной документации в ЗАО «Луначарск».

Так же в ходе проверки локальных нормативных документов было выявлено отсутствие Правил внутреннего трудового распорядка организации, что является отрицательным моментом в деятельности предприятия.

Далее необходимо проверить правильность системы начисления заработной платы в ЗАО «Луначарск». Аудит системы начисления заработной в ЗАО «Луначарск» проводится в соответствии с разработанной программой аудита.

Теперь проверяем расчёты с рабочими по оплате труда в ЗАО «Луначарск» на соответствие показателей аналитического учёта по счёту 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда». Таким образом, необходимо проверить сальдо по счёту 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» с данными Главной книги.

Контрольная сверка показала, что суммы по аналитическому счёту 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» совпадают с данными Главной книги. В самой же главной книге имеются не значительные исправления; бухгалтер по оплате труда объясняет это не точностью подсчётов ещё в первичных документах (все исправления подписаны главным бухгалтером).

Следующим немаловажным этапом аудиторской проверки расчётов с персоналом по оплате труда является проверка правильности начисления дополнительной заработной платы.

В ЗАО «Луначарск» всем работникам предоставляется ежегодный оплачиваемый отпуск. Расчёт ежегодно оплачиваемого отпуска начинается с составления графика отпусков. На исследуемом предприятии график отпусков был утверждён руководителем предприятия, не позднее, чем за две недели до наступления календарного года в порядке установленным статьей 372 ТК РФ для принятия локальных нормативных актов.

Таким образом, составление и ведение графика отпусков в ЗАО «Луначарск» осуществляется в надлежащем порядке.

График отпусков является документальным основанием для оформления приказа (распоряжения) о предоставлении отпуска работнику форма №Т-6, внесения соответствующих записей в личную карточку и другие кадровые документы и производится расчёт заработной платы, причитающейся за отпуск, по форме № Т-60 «Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику». Расчёт оплаты отпусков в ЗАО «Луначарск» осуществляется исходя из средней заработной платы. Порядок исчисления среднего заработка регламентируется статьей 139 ТК РФ, Постановлением Правительства РФ № 922 «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы» от 24 декабря 2007 г. (в ред. от 15 октября 2014 г. №1054).

При аудиторской проверки расчётов оплаты отпускных в ЗАО «Луначарск» нами не было выявлено нарушений при их расчёте, начисление отпускных производится в надлежащем порядке с учётом норм установленных законодательством.

Следующим этапом аудиторской проверки начисления заработной платы является проверка правильности начисления пособий по временной нетрудоспособности. При проверке правил оформления и выдачи листов нетрудоспособности нами не было выявлено нарушение по их заполнению.

Расчёт пособий по временной нетрудоспособности в ЗАО «Луначарск» осуществляется в надлежащем порядке, исходя из среднего заработка застрахованного лица, рассчитанного за последние 12 календарных месяцев, предшествующих месяцу наступления временной нетрудоспособности.

При аудиторской проверки правильности начисления пособий по временной нетрудоспособности в ЗАО «Луначарск» нами не было выявлено нарушений при их расчёте, начисление пособий производится в надлежащем порядке с учётом норм установленных законодательством.

Далее переходим к аудиторской проверке правильности удержания НДФЛ в ЗАО «Луначарск».

В ходе проверки правильности формирования налогооблагаемой базы по НДФЛ нами было определено, что в ЗАО «Луначарск» при определении налоговой базы учитывает все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме. Необходимо отметить, что за проверяемый период случаев натуральной оплаты труда выявлено не было. Так же налоговая база определяется по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки.

Далее необходимо проверить справку 2-НДФЛ данная справка представляется бухгалтерией организации, в которой работает сотрудник, ежегодно в налоговую инспекцию до 1 апреля следующего года. Справка 2-НДФЛ используется при подсчёте средней заработной платы работника.

При получении физическим лицом доходов, облагаемых по разным ставкам, исследуемое предприятие – налоговый агент должна определить налоговую базу отдельно по каждому виду дохода, которая облагается по своей ставке, в соответствии со статьей 224 НК РФ.

В ЗАО «Луначарск» установлена общая ставка НДФЛ в размере 13%.

Далее нам необходимо проверить правомерность применения вычетов и льгот для исчисления подоходного налога. Как уже было отмечено ранее, Налоговым кодексом РФ предусмотрено четыре вида налоговых вычетов при исчислении НДФЛ:

- профессиональные налоговые вычеты (ст. 221 НК РФ).
- имущественные налоговые вычеты (ст. 220 НК РФ);
- социальные налоговые вычеты (ст. 219 НК РФ);
- стандартные налоговые вычеты (ст. 218 НК РФ);

При предоставлении налоговых вычетов ЗАО «Луначарск» необходимо помнить о том, что при исчислении НДФЛ они вправе применять только стандартные налоговые вычеты.

При этом для получения такого рода вычетов работник подаёт заявление в бухгалтерию ЗАО «Луначарск» с просьбой уменьшить налоговую базу для начисления НДФЛ на сумму стандартных вычетов в соответствующем размере с приложением к заявлению документа, подтверждающего право на предоставление вычета.

В ходе аудиторской проверки таких заявлений и подтверждающих документов на предоставление стандартного налогового вычета нами не было выявлено нарушений по их ведению.

Далее проверяем правильность ведения учёта доходов физических лиц. На данном этапе нам необходимо проверить правильность корреспонденции счетов по удержанию и перечислению налога на доходы физических лиц. Проверка правильности корреспонденции счетов представлена в таблице 3.

Таблица 2

Проверка правильности корреспонденции счетов по удержанию и перечислению НДФЛ

Содержание хозяйственной операции	По данным ЗАО «Луначарск»		По данным аудитора		Замечание аудитора
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
Удержан НДФЛ	70	68	70	68	Нарушений не выявлено
Перечислен НДФЛ	68	51	68	51	

Данная сверка показала, что в ЗАО «Луначарск» правильно удерживает и перечисляет налог на доходы физических лиц.

Следующий этап аудиторской проверки это проверка своевременности уплаты налога на доходы физических лиц.

В ЗАО «Луначарск» ведётся учёт доходов, предоставленных физическим лицам, сведения о таких доходах физических лиц своевременно предоставляются в налоговые органы. Следовательно, отсутствует состав

правонарушений, ЗАО «Луначарск» признаёт законодательную ответственность за ведения такого учёта и предоставления сведений о доходах в соответствующие налоговые органы, и штраф, размер которого в соответствии с пунктом 1 статьи 126 НК РФ составляет 200 рублей за каждый не предоставленный документ, ЗАО «Луначарск» оплачивать не обязано.

В ходе аудиторской проверки своевременности уплаты НДФЛ грубых нарушений выявлено не было.

Заключительным этапом аудиторской проверки расчётов с персоналом по оплате труда является проверка правильности начисления страховых взносов на исследуемом предприятии. Данная проверка осуществляется в соответствии с разработанной программой аудита.

В ходе проверки правильности формирования налогооблагаемой базы нам необходимо знать, что налогооблагаемая база определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, начисленных налогоплательщиком страховых взносов за расчётный период в пользу физического лица.

На исследуемом предприятии налоговая база по страховым взносам определяется отдельно в отношении каждого работника с начала года по истечении каждого календарного месяца нарастающим итогом.

Далее необходимо проверить установленные тарифы страховых взносов в ЗАО «Луначарск». В ходе данной проверки нами было установлено, что исследуемое предприятие применяет общий тариф в размере 32,5%, который в свою очередь распределяется по следующим фондам:

22 % - в Пенсионный фонд РФ;

2,9 % (б/л) +2.5% (травм.) - в Фонд социального страхования РФ;

5,1 % - в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования.

Далее нам необходимо проверить правильность составления бухгалтерских записей по начислению и уплате страховых взносов. Проверка правильности корреспонденции счетов представлена в таблице 4.

Таблица 3

Проверка правильности корреспонденции счетов по начислению и
перечислению страховых взносов

Содержание хозяйственной операции	По данным ЗАО «Луначарск»		По данным аудитора		Замечание аудитора
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
Начислены страховые взносы	23	69	23	69	Нарушений не выявлено
Перечислены страховые взносы	69	51	69	51	

Данная сверка показала, что в ЗАО «Луначарск» правильно начисляются и перечисляются страховые взносы.

Заключительный этап аудиторской проверки это проверка своевременности уплаты страховых взносов. Уплата страховых взносов в ЗАО «Луначарск» производится своевременно.

Таким образом, в ходе аудита начисления заработной платы в ЗАО «Луначарск» было выявлено, что предприятие не нарушает требования трудового законодательства РФ, с работниками списочного состава осуществляется документальное оформление трудовых соглашений, начисление заработной платы осуществляется в должном порядке, ведётся верный расчёт средней заработной платы в соответствии с нормами установленными законодательством РФ. При этом были выявлены следующие недостатки:

- в учётной политике ЗАО «Луначарск» для целей бухгалтерского учёта не указаны формы и системы оплаты труда, используемые на предприятии;
- аудируемое предприятие не серьёзно относится к ведению первичной документации по оплате труда;

- отсутствие на предприятии локальных нормативных документов по оплате труда.

Так же, в ходе аудита правильности применения налога на доходы физических лиц было выявлено, что в ЗАО «Луначарск» ведётся учёт доходов, предоставленных работникам, сведения о таких доходах своевременно предоставляются в налоговые органы;

-удержание НДФЛ осуществляется в соответствии с законодательством РФ по ставке 13 %.

Помимо этого в ходе аудита правильности начисления страховых взносов было выявлено, что в ЗАО «Луначарск» налоговая база формируется в соответствии с установленными нормами; размер страхового тарифа устанавливается в размере 32,5 % для 2015 года

3.3. Рекомендации по совершенствованию аудита расчётов по оплате труда

Для совершенствования аудита расчётов по оплате труда для исследуемого предприятия могут быть порекомендованы следующие мероприятия:

- регулярное проведение инвентаризации учёта расчётов с персоналом по оплате труда;
- усиление механизмов внутреннего финансового контроля на участке учёта расчётов с персоналом по оплате труда;
- регулярное участие в семинарах по обучению бухгалтеров изменениям в законодательстве в области расчётов заработной платы, пособий и социальных отчислений.

Остановимся на первых двух моментах подробнее.

К времени составления годовой отчётности должна быть проведена инвентаризация, в том числе ревизия расчётов с персоналом по оплате труда.

В разрезе каждого предприятия, устанавливаются собственные правила инвентаризации расчётов по оплате труда персонала с учётом особенностей данного учреждения.

Инвентаризация расчётов по оплате труда проводится во всей организации. Руководитель предприятия издает приказ о создании ревизионной комиссии, устанавливает количество и даты проведения инвентаризаций в текущем году, а также перечень подлежащего ревизии имущества и финансовых обязательств.

Правила проведения инвентаризации устанавливаются в учетной политике.

Задачей инвентаризационной комиссии является сопоставление сведений о начисленных работникам в году суммах с выплаченными суммами. Для того, чтобы установить суммы, которые были начислены работнику, необходимо проверить ведомости: расчетные, платежные или расчетно-платежные. Факт выплаты зарплаты должен подтверждаться

расходными кассовыми ордерами при наличной оплате и платежными поручениями при безналичном расчете.

Те суммы, которые не были выплачены работающим, должны быть отражены как кредиторская задолженность на счёте 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда». Суммы, которые сотрудники вовремя не получили, должны быть депонированы. Это выясняется в результате работы инвентаризационной комиссии.

Проверке должны подвергаться не только расчёты по заработной плате, но также другие выплаты в пользу работников рисунок 4.

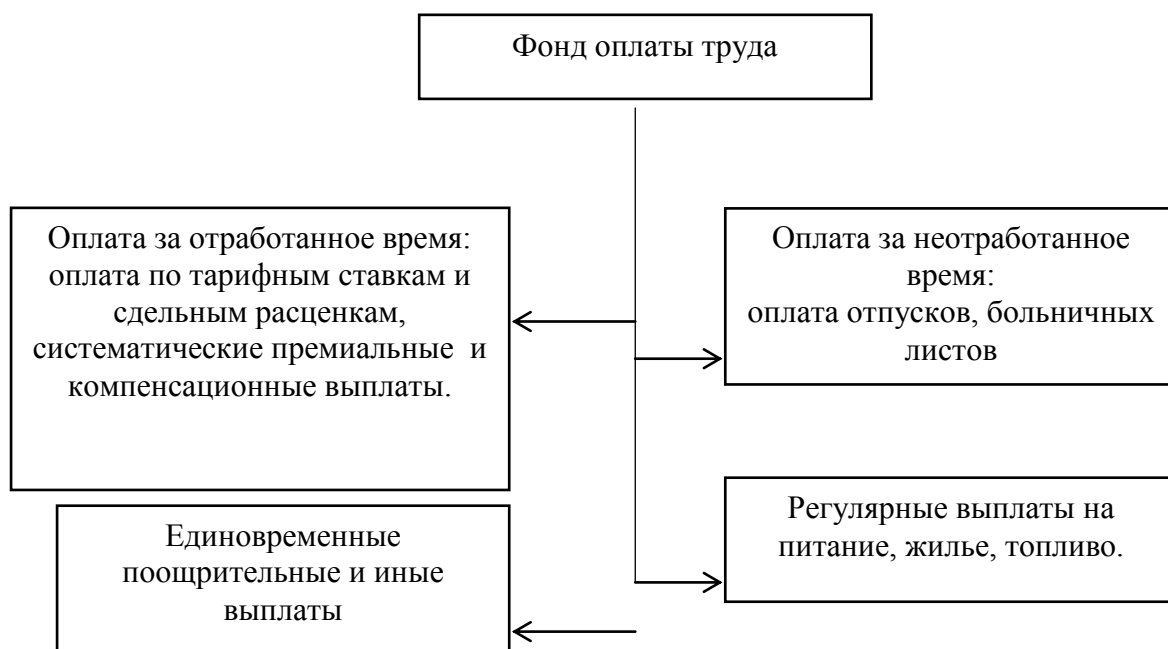


Рисунок 4. Схема проведения инвентаризации расчётов по оплате труда

Затем комиссия проверяет отдельные случаи выплат и подтверждающие их документы: болезнь сотрудника, получение вычета на ребенка, отпуск работника, взыскание алиментов и иные документы. В ходе инвентаризации проверяется правильность начисления дополнительных выплат работникам, это различного рода премии, доплаты к окладам, надбавки за квалификационный разряд, оплата сверхурочной работы,

оказание материальной помощи, вознаграждения, другие аналогичные расходы. В процессе ревизии проверяются командировочные документы и различные виды компенсаций.

Итогом работы инвентаризационной комиссия является акт проверки. На основании акта полезно выработать корректировочные мероприятия. Все выявленные отклонения, то есть отличия данных инвентаризационных описей от показателей бухучета, должны быть отражены в сличительных ведомостях.

Выделяют следующие рекомендации по проведению инвентаризации:

- в ревизионную комиссию не следует включать заинтересованных лиц,
- инвентаризация должна проводиться минимум раз в год, а лучше проводить ее два раза в год с целью уменьшения количества ошибок,
- требуется не пренебрегать инвентаризацией расчётов с персоналом.

Ошибки в расчётах по оплате труда персонала могут привести к таким неприятным вещам как доначисление налогов, споры с персоналом (в том числе судебные), наличие дебиторской и кредиторской задолженности в учёте и документационные ошибки. От всего этого может предостеречь инвентаризационная проверка.

Для успешной деятельности предприятия, повышения уровня рентабельности, сохранения и приумножения активов в ЗАО «Луначарск» целесообразно организовать службу внутреннего аудита (контроля): в форме постоянно действующей ревизионной комиссии (ревизора), в форме группы контроля, в форме инвентаризационного бюро, либо в форме договора с аудиторской фирмой на ведение инициативного аудита.

В нашем случаи внутренний контроль – это система, осуществляемых исполнительными и контрольными органами, должностными лицами и иными работниками ЗАО «Луначарск», процедур, направленных на обеспечение разумной уверенности в том, что ЗАО «Луначарск» достигает поставленные цели в следующих областях:

- результативность и эффективность финансово-хозяйственной деятельности ЗАО «Луначарск»;
- надёжность и достоверность всех видов отчётности ЗАО «Луначарск»;
- соблюдение требований Законодательства Российской Федерации и локальных нормативных актов ЗАО «Луначарск».

Внутренний аудит должен быть независимым, а внутренние аудиторы обязаны быть объективны при выполнении своих обязанностей.

Формирование выводов осуществлялось проверяющими по их внутреннему убеждению, основанному на независимом всестороннем, полном, объективном и непосредственном исследовании полученной в процессе ревизии доказательной информации и их профессиональном мнении.

Заключение

В данной выпускной квалификационной работе на тему «Бухгалтерский учёт и аудит расчётов заработной платы» были проведены подробные исследования методики бухгалтерского учёта расчётов с персоналом по оплате труда, так же подробно была рассмотрена методика аудита расчётов с персоналом по оплате труда в ЗАО «Луначарск».

Результатом первого раздела выпускной квалификационной работы стало изучение теоретических аспектов учёта и аудита расчётов с персоналом по оплате труда. Подробно была рассмотрена нормативно-правовая база, где отражены последние изменения. Раскрыты важнейшие основы учёта заработной платы в организации, рассмотрены существующие формы и системы оплаты труда, порядок начисления некоторых видов заработной платы и то, как эти формы и системы применяются в ЗАО «Луначарск». Проведён сравнительный анализ российских стандартов и международных стандартов финансовой отчётности в области расчётов с персоналом по оплате труда. Также дана технико-экономическая характеристика ЗАО «Луначарск» и проведён анализ финансового состояния исследуемого предприятия за 2013-2015 годы.

Как известно особую роль в структуре доходов работника занимает заработная плата. Именно она в настоящее время, является основным источником доходов, а значит, заработная плата и в перспективе является наиболее мощным стимулом повышения результативности труда и производства в целом. Заработная плата - основной источник дохода рабочих и служащих, с её помощью осуществляется контроль за мерой труда и потребления, в настоящее время она используется как важнейший рычаг управления экономикой.

При начислении заработной платы работникам всех категорий регламентируют различные формы оплаты труда. Исторически принято выделять два вида заработной платы – основная и дополнительная и две

системы оплаты труда: сдельная, при которой заработная плата рабочим начисляется за фактически выполненную работу на основании действующих расценок; и повременная, при которой заработная плата работникам начисляется в зависимости от количества проработанного времени и тарифной ставки. Сдельная система оплаты труда может быть следующих видов: простая, сдельно-премиальная, сдельно-прогрессивная, косвенно-сдельная, аккордная. Повременная система оплаты труда в свою очередь подразделяется на простую повременную и повременно-премиальную. Таким образом, заработная плата многофункциональна и является главным источником дохода работника и используется как важнейший рычаг управления экономикой.

Нормативно-правовое регулирование расчётов с персоналом по оплате труда опирается на общую, действующую в настоящее время законодательно-нормативную базу. Само же регулирование оплаты труда в настоящее время осуществляется на основе договоров и соглашений, причём уставной юридической формой регулирования трудовых отношений в области оплаты труда является коллективный договор (трудовой договор) в котором фиксируются все условия оплаты труда работника.

Для осуществления учёта и проведения аудиторской проверки расчётов с персоналом по оплате труда и бухгалтеру и аудитору необходимо знать содержание двух Международных стандартов финансовой отчётности №19 «Вознаграждения работникам» и №26 «Учёт и отчётность по программе пенсионного обеспечения». Необходимо помнить о том, что между данными стандартами учёта оплаты труда существуют серьезные расхождения. Переход российских предприятий на МСФО потребует урегулирования некоторых вопросов в области учёта оплаты труда, в то же время данный переход позволит повысить качество национального учёта оплаты труда.

Объектом исследования выпускной квалификационной работы является предприятие ЗАО «Луначарск», финансовая и хозяйственная деятельность, которого началась 03 июля 1998 года. Целью создания ЗАО «Луначарск»

является удовлетворение потребностей внутреннего и внешнего рынка Российской Федерации, создание новых рабочих мест, а так же осуществление хозяйственной деятельности, направленной на извлечение прибыли. ЗАО «Луначарск» является сельскохозяйственным предприятием, основной вид деятельности которого – производство продукции растениеводства, животноводства, выращивание картофеля, столовых корнеплодных и клубнеплодных культур с высоким содержанием крахмала или инулина, выращивание зерновых и зернобобовых культур, овощеводство. На данном предприятии применяется сдельная система оплаты труда, то есть заработная плата зависит от объема выработанной продукции. Заработная плата выплачивается два раза в месяц 5 и 20 числа месяца следующего за расчётным месяцем.

Во втором разделе выпускной квалифицированной работе был рассмотрен учёт расчётов с персоналом по оплате труда за отработанное и неотработанное время. Рассмотрен порядок начисления по оплате труда и удержаний из заработной платы работников, а так же их отражение на счетах бухгалтерского учёта. В ходе данного изучения для ЗАО «Луначарск» были даны основные рекомендации по совершенствованию учёта расчётов с персоналом по оплате труда.

В настоящее время документальное оформление расчётов с персоналом по оплате труда на исследуемом предприятии осуществляется согласно типовым формам первичной учётной документации, которые были утверждены постановлением Госкомстата России от 5 января 2004 г. № 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учётной документации по учёту труда и его оплаты». В ЗАО «Луначарск» для документального оформления расчётов с персоналом по оплате труда применяются типовые формы первичной учётной документации. На исследуемом предприятии ведётся полный документооборот, в соответствии с действующим законодательством РФ.

В ЗАО «Луначарск» учёт расчётов с персоналом по оплате труда осуществляется в соответствии с инструкцией по применению Плана счетов, для расчётов с персоналом по оплате труда используется синтетический счёт 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда», на котором учитываются расчёты по всем видам выплат, причитающихся работникам.

Из начисленной работнику заработной платы производятся различного рода удержания, которые можно разделить на две группы: обязательные удержания и удержания по инициативе работодателя. Был рассмотрен основной вид удержания, к которому относится налог на доходы физических лиц. В ЗАО «Луначарск» налоговая база определяется по каждому виду доходов, в отношении которых установлена общая налоговая ставка в размере 13%, и определяется как разница между полученным доходом работника и налоговыми вычетами. Работникам предприятия предоставляет стандартный налоговый вычет в соответствии с налоговым законодательством РФ.

По итогам проведенного аудита были обозначены задачи аудиторской проверки расчётов с персоналом по оплате труда и даны рекомендации по совершенствованию аудита расчётов с персоналом по оплате труда.

Аудиторская проверка расчётов с персоналом по оплате труда является частью общего аудита организации. Целью аудиторской проверки расчётов с персоналом по оплате труда является выражение мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчётности в части информации о начислении и выплате заработной платы. Целью аудиторской проверки контроля налогообложения расчётов с персоналом по оплате труда является проверка соблюдения требований налогового законодательства по удержанию налога на доходы физических лиц и начислению страховых взносов.

Такая проверка должна быть должным образом спланирована, именно планирование позволит аудитору провести аудиторскую проверку оплаты труда наилучшим образом. В ходе планирования аудиторской проверки расчётов по оплате труда нами было установлено, что оценка системы

внутреннего контроля в ЗАО «Луначарск» находится на высоком уровне, это говорит о том, что на предприятии чётко отлажена система внутреннего контроля. Именно отлаженная система внутреннего контроля снижает аудиторский риск при проведении инициативного аудита, следовательно, аудиторский риск был определен как средний риск, а уровень существенности на аудируемом предприятии составил 8 тысяч рублей. На основании полученных данных были составлены рабочие документы аудитора: план и программа аудиторской проверки расчётов по оплате труда.

Результаты аудита, проведенного в ЗАО «Луначарск», показывают, что никаких грубых нарушений в документальном оформлении и учёте операций по оплате труда не выявлено.

В целях эффективного управления персоналом организации и совершенствования системы расчётов по оплате труда в ЗАО «Луначарск» рекомендуется осуществить следующие мероприятия:

- прописать в учётной политике предприятия для целей бухгалтерского учёта, какая форма и система оплаты труда применяется;
- разработать кадровую политику и положение об оплате труда;
- внедрить систему оценки труда;
- оказывать мотивирующие воздействие на персонал;
- внедрить программу «1С: Зарплата и кадры».

В заключении были рассмотрены основные мероприятия необходимые для совершенствования контроля расчётов по оплате труда для ЗАО «Луначарск»:

- регулярное проведение инвентаризации учёта расчётов с персоналом по оплате труда;
- усиление механизмов внутреннего финансового контроля на участке учёта расчётов с персоналом по оплате труда;
- регулярное участие в семинарах по обучению бухгалтеров изменениям в законодательстве в области расчётов заработной платы, пособий и социальных отчислений.

Практическая значимость исследования заключается в том, что был исследован и проведён учёт и аудит расчётов с персоналом по оплате труда на примере отдельной организации, в связи, с чем были разработаны рекомендации по совершенствованию учёта и аудита расчётов с персоналом по оплате труда.

Литература

1. Российская Федерация. Законы. Конституция Российской Федерации [Электронный ресурс]: принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 г. (в редакции от 21 июля 2014 г. №11-ФКЗ) //Консультант плюс: Высшая школа.

2. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс РФ. Часть первая [Электронный ресурс]: федер. закон №146-ФЗ: принят ГД ФС РФ 16 июля 1998 г. (в редакции от 08 марта 2015 г. №49-ФЗ) // Консультант плюс: Высшая школа.

3. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс РФ. Часть вторая: [Электронный ресурс] федер. закон №117-ФЗ: принят ГД ФС РФ 19 июля 2000 г. (в редакции от 05 апреля 2016 г. №99-ФЗ) // Консультант плюс: Высшая школа.

4. Российская Федерация. Законы. Трудовой кодекс РФ [Электронный ресурс]: федер. закон №197-ФЗ: принят ГД ФС РФ 21 декабря 2001 г. (в редакции 30 декабря 2015 г. №434-ФЗ) // Консультант плюс: Высшая школа.

5. Российская Федерация. Законы. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях [Электронный ресурс]: федер. закон №195-ФЗ: принят ГД ФС РФ 20 декабря 2001 г. (в редакции от 02 мая 2015 г. №111-ФЗ, №116-ФЗ, №117-ФЗ и №120-ФЗ) // Консультант плюс: Высшая школа.

6. Российская Федерация. Законы. Гражданский Кодекс РФ: Часть первая: [Электронный ресурс]: федер. закон №51-ФЗ; принят ГД РФ 21 октября 1994 г. (в редакции от 30 марта 2016 г. №76-ФЗ) // Консультант плюс: Высшая школа.

7. Российская Федерация. Законы. Гражданский Кодекс РФ: Часть вторая: [Электронный ресурс]: федер. закон №14-ФЗ; принят ГД РФ 22 декабря 1995 г. (в редакции от 06 апреля 2015 г. №82-ФЗ)// Консультант плюс: Высшая школа.

8. Российская Федерация. Законы. Гражданский Кодекс РФ: Часть четвертая: [Электронный ресурс]: федер. закон №230-ФЗ; принят ГД РФ 24 ноября 2006 (в редакции от 31 декабря 2014 г. №530-ФЗ) // Консультант плюс: Высшая школа.

9. Российская Федерация. Законы. Уголовный Кодекс РФ [Электронный ресурс]: федер. закон №63-ФЗ; принят ГД ФС РФ 24 мая 1996 г. (в редакции от 30 марта 2015 г. №67-ФЗ) // Консультант плюс: Высшая школа.

10. Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: федер. закон №402-ФЗ: принят ГД от 22 ноября 2011 г. (в ред. от 04.11.2014 г. №344-ФЗ) // Консультант плюс: Высшая школа.

11. Российская Федерация. Законы. Об акционерных обществах [Электронный ресурс]: федер. закон №208-ФЗ: принят ГД 26 декабря 1995 г. (в редакции от 06 апреля 2015 г. №82-ФЗ) // Консультант плюс: Высшая школа.

12. Российская Федерация. Законы. О минимальном размере оплаты труда [Электронный ресурс]: федер. закон №82 – ФЗ: принят ГД 19 июня 2000 г. (в редакции от 14 декабря 2015 г. №376-ФЗ) // Консультант плюс: Высшая школа.

13. Российская Федерация. Законы. О прожиточном минимуме в Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон №134 - ФЗ от 24 октября 1997 г. (в редакции 03 декабря 2012 г. №233 – ФЗ) // Консультант плюс: Высшая школа.

14. Российская Федерация. Законы. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: федер. закон №307-ФЗ: принят ГД 24 декабря 2008 г. (в редакции от 04 марта 2014 г. №23 - ФЗ) // Консультант плюс: Высшая школа.

15. Российская Федерация. Законы. О страховых взносах в Пенсионный Фонд РФ, Фонд социального страхования РФ, Федеральный Фонд Обязательного медицинского страхования и Территориальные Фонды

обязательного медицинского страхования [Электронный ресурс]: федер. закон №212-ФЗ: принят ГД ФС РФ 24 июля 2009 г. (в редакции 31 декабря 2014 г. №519-ФЗ) // Консультант плюс: Высшая школа.

16. Российская Федерация. Законы. Об обязательном пенсионном страховании в РФ [Электронный ресурс]: федер. закон №167-ФЗ: принят ГД РФ 15 декабря 2001 г. (в редакции 28 декабря 2010 г. №432-ФЗ) // Консультант плюс: Высшая школа.

17. Российская Федерация. Законы. Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством [Электронный ресурс]: федер. закон №255-ФЗ: принят ГД 20 декабря 2006 г. (в редакции 31 декабря 2014 г. №519-ФЗ)// Консультант плюс: Высшая школа.

18. Российская Федерация. Законы. О дополнительных страховых взносах на накопительную часть трудовой пенсии и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений [Электронный ресурс] федер. закон №56-ФЗ: принят ГД 30 апреля 2008 г. (в редакции 04 ноября 2014 г. №345-ФЗ) // Консультант плюс: Высшая школа.

19. Российская Федерация. Законы. Об исполнительном производстве [Электронный ресурс] федер. закон: принят ГД № 229-ФЗ 02 октября 2007 г. (в редакции от 06 апреля 2015 г. №82-ФЗ) // Консультант плюс: Высшая школа.

20. Российская Федерация. Законы. О формах бухгалтерской отчетности организаций [Текст]: утв. Приказом Минфина от 22 июля 2003 № 67н (в редакции от 08 октября 2010 г. №142н) .

21. Российская Федерация. Постановления. Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты [Электронный ресурс]: №1: принято Постановлением Госкомстата РФ от 05 января 2004 г. // Консультант плюс: Высшая школа.

22. Российская Федерация. Постановления. Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы [Электронный ресурс]: №922:

Постановление Правительства РФ от 24 декабря 2007 г. (в редакции 15 октября 2014 г. №1054) // Консультант плюс: Высшая школа.

23. Российская Федерация. Постановления. Об утверждении Положения о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации [Электронный ресурс]: №107: Постановление Правительства РФ от 25 февраля 2011 г. (в редакции 26 августа 2013 г. №739 // Консультант плюс: (24.05.2015 г.)

24. Российская Федерация. Постановления. Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности №1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности» [Текст]: №696: утв. Правительством РФ от 23 сентября 2002 г. (в редакции от 07 октября 2004 г. №532).

25. Российская Федерация. Постановления. Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности №2 «Документирование аудита» [Текст]: №696: утв. Правительством РФ от 23 сентября 2002 г. (в редакции от 07 октября 2004 г. №532).

26. Российская Федерация. Постановления. Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности №3 «Планирование аудита» [Текст]: №696: утв. Правительством РФ 23 сентября 2002 г. (в редакции от 07 октября 2004 г. №532).

27. Российская Федерация. Постановления. Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности №4 «Существенность в аудите» [Текст]: №696: утв. Правительством РФ от 23 сентября 2002 г. (в редакции от 07 октября 2004 г. №532).

28. Российская Федерация. Постановления. Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности №8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской)

отчетности» [Текст]: №696: утв. Правительством РФ от 23 сентября 2002 г. (в редакции от 27 января 2011 г. №30).

29. Российская Федерация. Постановления. Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности №19 «Особенности первой проверки аудируемого лица» [Текст]: №696: утв. Правительством РФ от 23 сентября 2002 г. (в редакции от 16 апреля 2005 г. №228).

30. Российская Федерация. Приказы. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ [Электронный ресурс]: №34н: принят Министерством Финансов РФ от 29 июля 1998 г. (в редакции 24 декабря 2010 г. №186н) // Консультант плюс: Высшая школа.

31. Российская Федерация. Приказы. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению [Текст]: № 94н: принят Приказом Министерством Финансов РФ от 31 октября 2000 г. (в редакции от 08 ноября 2010 г. №142н).

32. Российская Федерация. Приказы. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/08 [Текст]: №106н: принят Минфином РФ 06 октября 2008 г. (в редакции от 06 апреля 2015 г. №57н) .

33. Российская Федерация. Приказы. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 [Текст]: №43: принят Минфином РФ 06.07.1999 (в редакции от 08 ноября 2010 г. №142н).

34. Российская Федерация. Приказы. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 [Текст]: №32н: принят Минфином РФ 06 мая 1999 (в редакции от 06 апреля 2015 г. №57н).

35. Российская Федерация. Приказы. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [Текст]: №33н: принят Минфином РФ 06 мая 1999 г. (в редакции от 06 апреля 2015 г. №57н).

36. Российская Федерация. Приказы. Об утверждении формы бланка листка нетрудоспособности [Электронный ресурс]: №347н: принят Минздравсоцразвития РФ 26 апреля 2011 г. // Консультант плюс: Высшая школа.

37. Российская Федерация. Приказы. Об утверждении Порядка выдачи листов нетрудоспособности [Электронный ресурс]: №642н: принят Минздравсоцразвития РФ 29 июля 2011 г. (в редакции от 02 июля 2014 г. №349н).

38. Алиев, И.М. Экономика труда [Текст]: учебник/И.М. Алиев. – Ростов на Дону: Феникс, 2010. – 393 с.

39. Бычкова, С.М. Международные стандарты аудита [Текст]: учебное пособие/ под редакцией С.М. Бычковой. – М.: ТК Велби, издательство Проспект, 2010. – 432с.

40. Вахрушина, М.А., Международные стандарты учета и финансовой отчетности [Текст]: Учебное пособие/под редакцией М.А. Вахрушиной, Л.А. Мельникова, Н.С. Пласкова – М.: Вузовский учебник, 2011. – 320 с.

41. Васильчук, О.И. Особенности бухгалтерского учета и экономического анализа предприятий бытового обслуживания населения: [Текст]; под ред. О.И. Васильчук. –М: ФОРУМ, 2011. – 408 с.

42. Гаврикова, И.А. Заполняем оборотную сторону больничного в 2011 году [Текст] / И.А. Гаврилова// Зарплата. - 2011. - №2 (февраль).- с.4-6.

43. Девисилов, В. А. Охрана труда [Текст]: учеб. – 4-е изд., исп. И доп. – М.: ФОРУМ, ИНФА –М, 2010. – 496 с.

44. Ермакова, Н.А. Учет и отчетность по вознаграждениям работникам в российской и международной практике [Текст]/ Н.А. Ермакова// Международный бухгалтерский учет. – 2011.- №2 (февраль). - с.4-16.

45. Евдовицкий, Д.А. Вознаграждение персонала М.: ЮНИТИ - ДАНА, 2010. с.303.

46. Захарова, Н. К. Системы оплаты труда [Текст]: учеб. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2012. – 210 с.

47. Капелюк, З.А. Организация, нормирование и оплата труда [Текст]: - М.: Издательство Омега – Л, 2013. -224с.

48. Касьянова, Г.Ю. Индивидуальный предприниматель: налогообложение и учет/ под ред. Г.Ю. Касьяновой (9-е изд., перераб. И доп.). – М.:АБАК, 2010. – 256 с.
49. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет [Текст]: Учебное пособие. – 5-е изд., перераб. И доп./ Н.П Кондраков. – М.: НИФРА – М, 2013.-635с.
50. Кочинев, Ю.Ю. Аудит [Текст]: теория и практика. 5-е издание. – СПб. : питер, 2013. – 448с.
51. Керимов, В.Э. Управленческий учет. [Текст]: учеб. – М.: Издательство – торговая корпорация «Дашков и К»,2012. – 548 с.
52. Кришталева, Т. И. Аудит налогообложения [Текст]: учеб. Пособие. – М.: Издательство – торговая корпорация «Дашков и К», 2011. – 272 с.
53. Канке, А.А., Кошечкина, И.П. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: учебное пособие. – 2-е изд., испр. и доп./ А.А.Канке. – М.: ИД «ФОРУМ»: ИНФРА-М, 2012.- 170 с.
54. Ковалев, В.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст] : ТК Велби, издательство Проспект, 2011.-424 с.
55. Косов, М.Е. Налогообложение имущества и доходов физических лиц: учеб. Пособие для студентов вузов/ М.Е.Косов. –М.: ЮНИТИ-ДАНА,2010.-431 с.
56. Кузнецова, В.А. Налогообложение физических лиц: практическое пособие./ Кузнецова В.А.-М.: Дело и сервис, 2010. -224 с.
57. Любушин, Н. П. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности [Текст]: учеб. пособие / Н. П. Любушин. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 448 с.
58. Миргородская, Т.В. Аудит [Текст]: учеб. Пособие. – М.: КНОРУС, 2010. – 221 с.
59. Мельник, М.В. Экономический анализ в аудите [Текст]: уч. пособие для ВУЗов / М.В. Мельник, В.Г. Когденко. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 543 с.

60. Никерова, Ю.А. Стандартные налоговые вычеты [Текст] / Ю.А. Никерова// Зарплата. – 2015. - №1 (январь). – с. 5-10.
61. Остапенко, Ю.М. Экономика и социология труда [Текст]: учебное пособие – М.: ИНФРА – М, 2013. – 199с.
62. Овчиникова, О.С. Налоговая карточка по учету НДФЛ [Текст] / О.С. Овчиникова// Зарплата. – 2015. - №3 (март). – с.15-18.
63. Палий, В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности [Текст]: учеб. – 3-е изд., исп. И доп. – М.: ИНФРА-М, 2011– 402 с.
64. Пошерстник, Н.В. Бухгалтерский учет на современном предприятии [Текст]: учеб.- практ. Пособие./ Н.В. Пошерстник. – М.:ТК Велби, Изд-во Проспект, 2014.- 552 с.
65. Попова, Л.В. Аудит налогообложения [Текст]: учеб.- практ. Пособие./ Л.В. Попова - М: Дело и сервис, 2011. – 192с.
66. Полякова, О.Н., Конвенция МОТ «Об оплачиваемых отпусках [Текст]// Оплата труда: бухгалтерский учет и налогообложение. - 2015, №10. с. 1-20.
67. Петров, А.А. Договорное регулирование заработной платы [Текст]// Зарплата – 2015. - №4 (апрель). – с.4-8.
68. Ремизова, Е.Ю. Международные стандарты финансовой отчетности [Текст]: практическое пособие/ Е.Ю. Ремизова – М.: Издательство «Омега-л», 2012. – 131с.
69. Рофе, А.И. Теоритические основы экономики и социологии труда [Текст]: Учебник для студентов вузов. – М.: Издательство НИК, 2013.-336с.
70. Саакян, А.К. Экономика и социология труда [Текст]: Учебное пособие. – СПб: Питер, 2010 – 128с.
71. Сидорова, Е.С. Заработная плата [Текст]: Начисление, выплаты, налогообложение [Текст]: практ. Пособие / Е.С.Сидорова. – 3-е изд., перераб. – Москва: Омега-Л, 2014.-263 с.

72. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: учеб. пособие для вузов по спец. «Бух.учет, анализ и аудит»/ Г.В.Савицкая - М.: ИНФРА-М, 2013.- 512 с.

73. Савицкая, Г.В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности [Текст]: учеб. пособие для вузов/ Г.В.Савицкая - М.: ИНФРА-М, 2010.

74. Турсина, Е.А. Оплата труда: начисление, выплата, налоги [Текст]: практическое пособие / Е.А. Турсина. – М.: Омега – Л, 2013. – 119с.

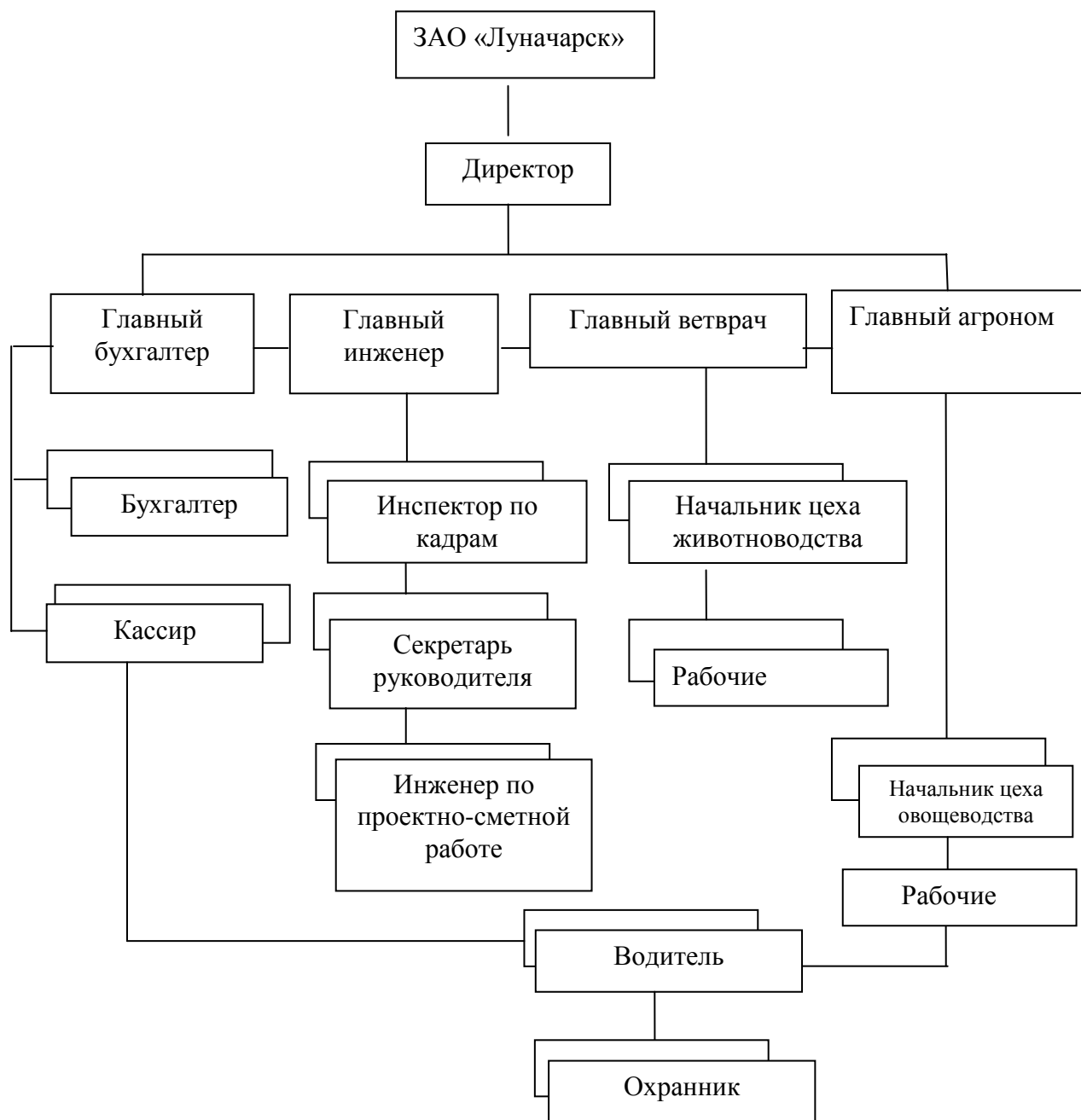
75. Уманов, Г.В. Цели и задачи внутреннего контроля. [Текст]: Учебник. /Г.В. Уманов/ – Москва, 2014 – 467 с.

76. Чая, В.Т МСФО [Текст]: учебник /В.Т Чая, Г.В. Чая. – М.: КНОРУС, 2010.- 273с.

77. Шеремет, А. Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности [Текст]: учеб. пособие / А. Д. Шеремет. – М.: ИНФРА-М, 2011. – 429 с.

78. Шеремет, А. Д. Теория экономического анализа [Текст]: учебник. – 2-е изд., доп. – М.: ИНФРА-М, 2010. – 366 с.

Организационная структура ЗАО «Луначарск»



БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

на 31 декабря 2015 г.

Организация (орган исполнительной власти) _____	ЗАО «Луначарск» [®]	по ОКПО	577337
Идентификационный номер налогоплательщика _____		ИНН	6382000378
*Вид экономической деятельности _____	производство с/х продукции	по ОКВЭД	01.11.1; 01.11.2
**Организационно-правовая форма _____	закрытое акционерное общество	по ОКОПФ/ОКФС	67 16
Единица измерения: тыс. руб.		по ОКЕИ	384
Местонахождение (адрес) _____ 445145, РФ, Самарская обл., Ставропольский р-он, п.Луначарский, ул.Мира, д.4			

Наименование показателя	Коды	На 31 декабря 2015 г.	На 31 декабря 2014 г.	На 31 декабря 2013 г.
1	2	3	4	5
АКТИВ				
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Нематериальные активы	1110			
Результаты исследований и разработок	1120			
Нематериальные поисковые активы	1130			
Материальные поисковые активы	1140			
Основные средства	1150	201 045	215 201	210 389
Доходные вложения в материальные ценности	1160			
Финансовые вложения	1170	4 545	4 545	4 545
Отложенные налоговые активы	1180			
Прочие внеоборотные активы	1190	6 955	7 800	7 594
ИТОГО по разделу I	1100	212 545	227 546	222 528
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Запасы	1210	180 701	141 720	137 084
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220			
Дебиторская задолженность	1230	23 999	23 545	18 645
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240			
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	1 161	5 042	5 439
Прочие оборотные активы	1260	72	72	76
ИТОГО по разделу II	1200	205 933	170 379	161 244
БАЛАНС	1600	418 478	397 925	383 772

Или исполнительная власть заполняет строку в соответствии со следующими видами деятельности: сельское хозяйство, организации, обслуживающие сельское хозяйство, пищевая и перерабатывающая промышленность, кооперативы
Или исполнительная власть строку не заполняет

Наименование показателя	Коды	На 31 декабря 2015 г.	На 31 декабря 2014 г.	На 31 декабря 2013 г.
ПАССИВ				
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ				
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	30	30	30
Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	()	()	()
Переоценка внеоборотных активов	1340			
Добавочный капитал (без переоценки)	1350	36 418	38 349	38 500
Резервный капитал	1360			
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	334 578	311 837	299 240
ИТОГО по разделу III	1300	371 026	350 216	337 770
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Заемные средства	1410	1 800	3 600	5 400
Отложенные налоговые обязательства	1420			
Оценочные обязательства	1430			
Прочие обязательства	1450			
ИТОГО по разделу IV	1400	1 800	3 600	5 400
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Заемные средства	1510	10 300	7 000	7 000
Кредиторская задолженность	1520	24 236	20 131	11 711
Доходы будущих периодов	1530	11 116	16 978	21 891
Оценочные обязательства	1540			
Прочие обязательства	1550			
ИТОГО по разделу V	1500	45 652	44 109	40 602
БАЛАНС	1700	418 478	397 925	383 772

Директор Кисляков С.А. (подпись) (расшифровка подписи)

Главный бухгалтер Козина Н.П. (подпись) (расшифровка подписи)

4 февраля 2016 г.



4
ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ
 за 12 месяцев 2015 г.

Организация (орган исполнительной власти) _____
 Дата (год, месяц, число) _____
 Идентификационный номер налогоплательщика _____ по ОКПО
 Вид деятельности _____ производство с/х продукции _____ по ОКВЭД
 Организационно-правовая форма _____ закрытое акционерное общество
 по ОКФС
 по ОКЕИ
 Единица измерения: тыс. руб.

КОДЫ		
0710002		
2015	12	31
00577337		
6382000378		
01.11.1; 01.11.2		
67	16	
384		

Показатель наименование	код	За 12 месяцев 2015 г.	За 12 месяцев 2014 г.
		3	4
Выручка	2110	168 876	181 772
Себестоимость продаж	2120	159 481	177 686
Валовая прибыль (убыток)	2100	9 395	4 086
Коммерческие расходы	2210	()	()
Управленческие расходы	2220	()	()
Прибыль (убыток) от продаж	2200	9 395	4 086
Доходы от участия в других организациях	2310	4 002	2 093
Проценты к получению	2320		
Проценты к уплате	2330	3 415	2 059
Прочие доходы	2340	32 776	25 103
Прочие расходы	2350	18 861	15 770
Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	23 897	13 453
Текущий налог на прибыль	2410	()	()
в том числе постоянные налоговые обязательства (активы)	2421		
Изменение отложенных налоговых обязательств	2430		
Изменение отложенных налоговых активов	2450		
Прочее	2460		
Чистая прибыль (убыток)	2400	23 897	13 453

* Орган исполнительной власти заполняет строку в соответствии со следующими видами деятельности: сельское хозяйство, организации, оказывающие сельское хозяйство, пищевая и перерабатывающая промышленность, кооперативы
 ** Орган исполнительной власти строку не заполняет

продолжение Приложения 3

Показатель		За 12 месяцев 2015 г.	За 12 месяцев 2014 г.
наименование	код		
1	2	3	4
Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемых в чистую прибыль (убыток) периода	2510		
Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520		
Совокупный финансовый результат периода	2500	23 897	13 453
Справочно			
Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900		
Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910		

Директор



Кисляков С.А.

(подпись)

(расшифровка подписи)

2016 г.

Главный бухгалтер

(подпись)

Козина Н.П.

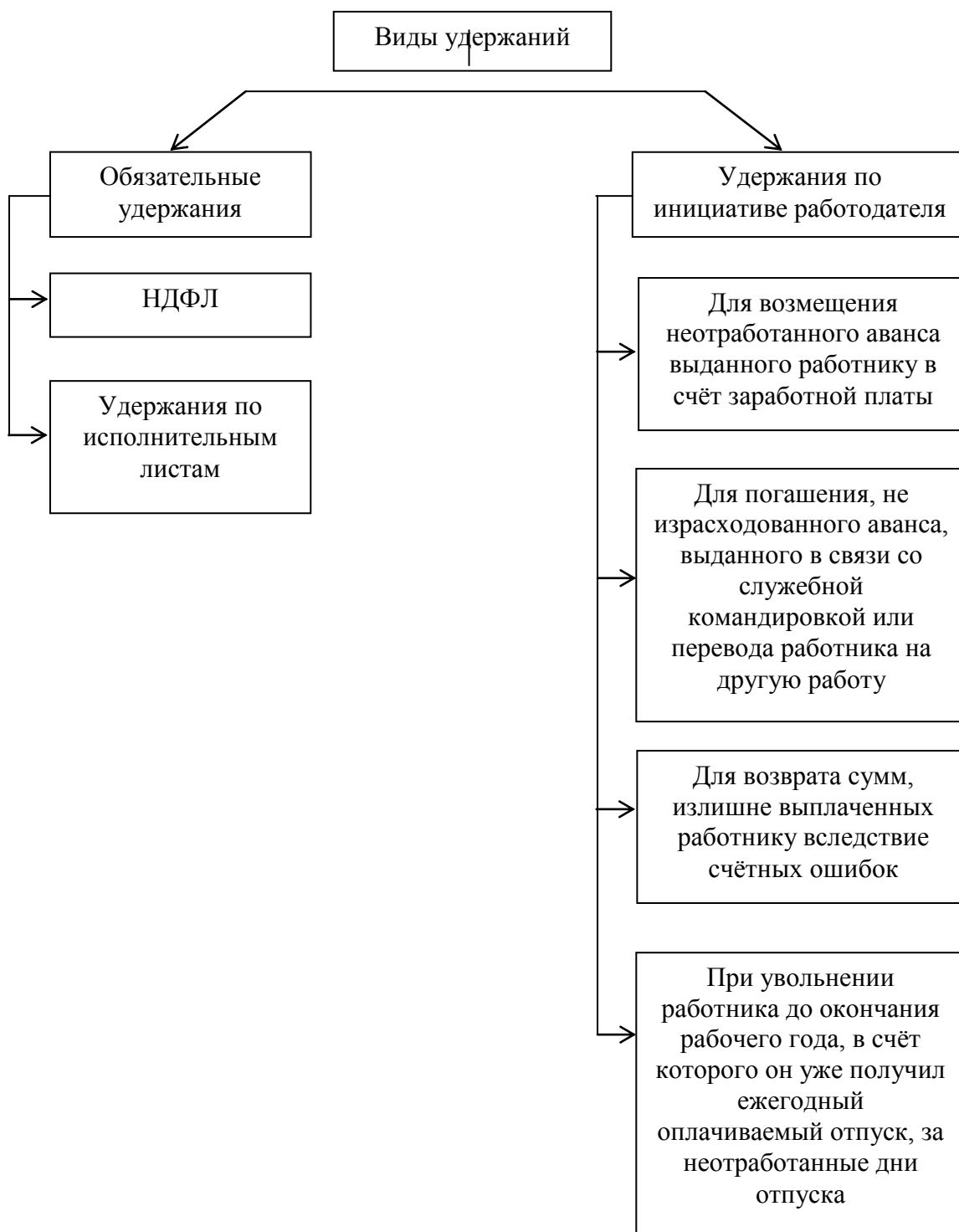
(расшифровка подписи)

Основные технико-экономические показатели деятельности

ЗАО «Луначарск» за 2013-2015 года

№ п/п	Показатели	На 31 декабря 2013 г.	На 31 декабря 2014г.	На 31 декабря 2015г.	Отклонения (+/-) 2014-15 г.		Отклонения (+/-) 2013-14 г.	
					Абсолютное, тыс. руб	Относительное, %.	Абсолютное, тыс. руб	Относительное, %.
1	Выручка, (тыс.руб.)	178 400	181 772	168 876	-12 896	-7	+3 372	+2
2	Себестоимость продаж, (тыс.руб.)	151 670	177 686	159 481	-18 205	-10	+26 016	+17
3	Прибыль (убыток) от продаж, (тыс.руб.)	26 730	4 086	9 395	+5309	+56	-22 644	-84
4	Чистая прибыль, (тыс.руб.)	41 730	13 453	23 897	+10444	+43	-28 277	-68
5	Среднесписочная численность (чел.)	234	223	225	+2	+0,8	-11	-4,7
6	Фонд оплаты труда, (тыс. руб.)	41 331	46 032	51 766	5 734	11	4 701	11,4
7	Производительность труда 1 работника, (тыс. руб.), (с.1/с.5)	762,4	815,1	750,6	64,5	7,9	52,7	6,9
8	Средняя заработная плата 1 работника за отчетный период, (тыс. руб.), (с.6/с.5)	176,6	206,4	230,1	23,7	10,3	29,8	16,9
9	Рентабельность (убыточность) продукции, (%), $(\frac{с.3}{с.2} \times 100)$	17,62	2,30	5,9	+3,6	-60,8	-15,32	-86,95
10	Рентабельность (убыточность) продаж, (%), $(\frac{с.3}{с.1} \times 100)$	14,98	2,24	5,56	+3,32	+59,8	-12,74	-85,05

Виды удержаний из заработной платы работников



Вопросы для проверки начисления заработной платы в ЗАО «Луначарск»

Содержание вопроса	Вариант ответа			Примечание
	Да	Нет	Нет ответа	
1	2	3	4	5
1. Соблюдение положений законодательства о труде, состояние внутреннего контроля по трудовым отношениям				
1.1. Применяются ли типовые формы документов по учету личного состава: - личные карточки на работающих (ф.№Т-2); - приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска (ф.№ Т-6); - приказ о переводе на другую работу (ф.№Т-5); - приказ (распоряжение) о прекращении трудового договора (контракта) (ф. № Т-8); 1.2. Ведутся ли трудовые книжки на рабочий персонал; 1.3. Ведутся ли в цехах (отделах) табели учета рабочего времени.	+			
2. Учет и начисление повременных и других видов оплат				
2.1. Ведется ли учет расчетов по начислению повременных видов оплат согласно табелю учета рабочего времени; 2.2. Проверяет ли отдел труда или внутренний аудитор правильность	+			Должность внутреннего аудитора на
		+		

расчетов по начислениям различных видов оплат; 2.3. Используется ли оргтехника для выполнения расчетов по начислению заработной платы.	+			предприятию не предусмотрен а.
3. Расчеты удержаний из заработной платы физических лиц				
3.1. Есть ли записи в расчетных ведомостях (лицевых счетах) данные для правильного исчисления удержаний: - налога на доходы физических лиц; - удержаний по исполнительным листам; - прочих удержаний;				
3.2. Применяются ли средства оргтехники для расчета удержаний	+			
4. Аналитический учёт по работающим (по видам начислений и удержаний)				
4.1. Применяются ли средства оргтехники для ведения аналитического учета;	+			
4.2. Предусмотрено ли архивное хранение документов по аналитическому учету с работающими.	+			
5. Сводные расчеты по заработной плате				
5.1. Проверяет ли бухгалтер данные о месячных, квартальных и годовых накоплениях сумм начислений по оплате	+			

труда;				
5.2. Применяются ли средства оргтехники для сводных расчетов по оплате труда;	+			Такие случаи отсутствуют
5.3. Были ли случаи на предприятии, связанные с задержками по расчетам и выплатам по оплате труда.		+		
6. Расчеты по депонированной заработной плате				
6.1. Заводятся ли на предприятии карточки по депонированной заработной плате;	+			Такие случаи отсутствуют
6.2. Производится ли отнесение депонированных сумм на счет 91 «Прочие доходы и расходы» по истечении срока исковой давности;		+		
6.3. Применяются ли средства оргтехники для расчетов по депонированной заработной плате.	+			

Оценка аудиторского риска в ЗАО «Луначарск»

№ п/п	Факторы, влияющие на оценку аудиторского риска	Оценка факторов, обеспечивающего		
		Низкий риск	Средний риск	Высокий риск
1.	Склонность руководства к риску		В меру рискованно	
2.	Опыт и квалификация бухгалтерского персонала	Достаточные		
3.	Загруженность бухгалтерского персонала	Бухгалтерский персонал в меру загружен		
4.	Давление на бухгалтерский персонал со стороны руководства	Отсутствует		
5.	Организация бухгалтерского учета	Хорошая, отлаженная		
6.	Организация документооборота на предприятии		Организован надежно	
7.	Надежность информационной системы (в том		Достаточная	

	числе связанной с подготовкой бухгалтерской отчетности)			
8.	Контрольные действия руководства в целом по предприятию		Присутствует	
9.	Информированность аудитора о клиенте		Аудитор знаком с клиентом	
10.	Опыт и квалификация аудитора		Средние	
11.	Планируемый объем проверяемой документации		Средний	
	Итого оценок:			
	высоких	-	-	0
	средних	-	7	-
	низких	4	-	-
	Итоговая оценка аудиторского риска		Средняя	

Программа аудиторской проверки операций по оплате труда и расчетам с персоналом ЗАО «Луначарск»

	Проверяемая организация	ЗАО «Луначарск»		
	Период аудита	18.04.2016 – 28.04.2016		
	Количество человека – дней	13 дней		
	Состав аудиторской группы	Балякина Н.А.		
	Планируемый аудиторский риск	Низкий		
	Планируемый уровень существенности	8 тысяч рублей		
№ п/п	Перечень аудиторских процедур	Период проведения	Исполнитель	Проверяемые документы
	1. Аудит оформления первичных документов по оплате труда			
1.1.	Проверка правильности оформления первичных документов по учету труда и его оплаты	2 дня	Балякина Н.А.	
	а) определение степени унификации первичных документов по учету персонала			Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу (№ Т-1), трудовые договора (форма № ТД-1), приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении) (№ Т-8), личная карточка работника (№ Т-2), лицевой счет (форма № Т-54), приказ о привлечении работника к работе в выходной день, трудовая книжка, карточка сотрудника.
	Б) проверка правильности учета рабочего времени			Табель учета рабочего времени (форма № Т-13), личная карточка работника (№ Т-2), штатное расписание,

	В) проверка правильности оформления расчетно-платежных документов			Расчетная ведомость (№Т-51), платежная ведомость (№ Т-53), расходно-кассовый ордер.
	Г) проверка правильности учета депонированной заработной платы			Книга учета депонированной заработной платы.
2. Аудит системы начисления заработной платы				
2.1.	Проверка системы начисления заработной платы	2 дня	Балякина Н.А.	
	а) проверка используемой на предприятии системы оплаты труда,			Приказ «Об учетной политике организации»
	б) проверка правильности начисления оплаты труда			Штатное расписание (форма № Т-3), личная карточка работника (форма № Т-2), табель учета рабочего времени (форма № Т-13), расчетная ведомость.
	В) проверка правильности начисления дополнительной заработной платы: проверка начисления отпускных; проверка начисления больничных листов			Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику (форма №Т-60), записка-расчет при прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении) (форма № Т-61), приказ (распоряжение)о предоставлении отпуска работнику (№ Т-6),график отпусков (№Т-7), табель учета рабочего времени (форма № Т-13), расчетная ведомость, больничный лист, расчет больничного листа.
3. Проверка правильности отражения заработной платы на счетах бухгалтерского учета				
3.1.	Проверка правильности отражения операций по учету расчетов с персоналом по оплате труда на счетах бухгалтерского учета	2 дня	Балякина Н.А.	Анализ счета 70 «Расчеты по оплате труда», Главная книга.

4. Проверка правильности применения налога на доходы физических лиц				
4.1.	Проверка правильности формирования налогооблагаемой базы	2 дня	Балякина Н.А.	Форма 2 – НДФЛ, заявление о предоставлении стандартных налоговых вычетов, документы подтверждающие налоговые вычеты.
	а) проверка правомерности применения вычетов			
	Б) проверка правильности и своевременности уплаты налога			
	в) проверка правильности составления и своевременности сдачи сведений о доходах физических лиц			
5. Проверка правильности применения страховых взносов				
5.1.	Проверка правильности формирования налогооблагаемой базы	2 дня	Балякина Н.А.	Данные по счету 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», РСВ-1 ПФР.
	А) проверка правильности составления и своевременности сдачи налоговых деклараций, сведений о стаже и заработке и т.д.			
	б) проверка правильности и своевременности уплаты налога			
6. Оформление результатов проверки				
6.1.	Оформление результатов проверки	3 дня	Балякина Н.А.	Отчёт аудитора

Итоги аудиторской проверки по начислению заработной платы в ЗАО
«Луначарск»

Дата проведения проверки	Объект проверки	Наименование проверяемого объекта	Дата (период) составления документа	Номер документа	Заключение аудитора об отсутствии нарушения или о характере выявленных нарушений
1	2	3	4	5	6
18.04.2016	Первичные документы по учету персонала	Трудовой договор	01.01.2013 – 31.03.2015	-	Отсутствует номер документа, подпись работника и работодателя
		Личная карточка работника	01.01.2013 – 31.03.2015		Не все приказы разнесены в карточки сотрудника
22.04.2016	Расчетно-платежные документы по оплате труда	Платежная ведомость	01.01.2013 – 31.03.2015	-	Отсутствие номера документа