

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

Институт финансов, экономики и управления

(наименование института полностью)

Департамент магистратуры (бизнес-программ)

(наименование департамента)

38.04.01 Экономика

(код и наименование направления подготовки)

Учет, анализ и аудит

(направленность (профиль))

## МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ

на тему: «Учетно-аналитическое обеспечение системы внутреннего контроля  
оплаты труда в организации»

Студент

Алиев Полад Муршуд оглы

(И.О. Фамилия)

(личная подпись)

Руководитель

Л.Ф. Бердникова

(И.О. Фамилия)

(личная подпись)

Руководитель программы к.э.н, доцент Л.Ф. Бердникова

(ученая степень, звание, И.О. Фамилия)

(личная подпись)

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.

**Допустить к защите**

Руководитель департамента к.э.н, доцент А.А. Шерстобитова

(ученая степень, звание, И.О. Фамилия)

(личная подпись)

« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.

Тольятти 2019



**Росдистант**

ВЫСШЕЕ ОБРАЗОВАНИЕ ДИСТАНЦИОННО

## Содержание

Введение.....	3
1. Теоретико-методические аспекты учетно-аналитического обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда в организации.....	7
1.1. Понятие и основные системы оплаты труда в организации.....	7
1.2. Методика построения системы внутреннего контроля оплаты труда в организации.....	12
1.3. Основы учетно-аналитического обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда в организации .....	20
2. Учетное обеспечение системы внутреннего контроля оплаты труда в ООО «АВТОМАГ».....	29
2.1. Техничко-экономическая характеристика деятельности ООО «АВТОМАГ».....	29
2.2. Учет оплаты труда в ООО «АВТОМАГ».....	34
2.3. Оценка системы внутреннего контроля оплаты труда в ООО «АВТОМАГ».....	42
3. Аналитическое обеспечение системы внутреннего контроля оплаты труда в ООО «АВТОМАГ» и его совершенствование.....	47
3.1. Анализ оплаты труда в системе внутреннего контроля ООО «АВТОМАГ».....	47
3.2. Совершенствование учетно-аналитического обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда в ООО «АВТОМАГ».....	57
Заключение.....	70
Список используемых источников.....	80
Приложения.....	85

## Введение

Актуальность темы исследования. Несмотря на более чем двадцатилетний период рыночных преобразований в России, существует множество нерешенных проблем по организации системы оплаты труда в различных отраслях экономики.

Данные проблемы связаны как рядом факторов. К более существенным относятся: тенденция обесценения стоимости рабочей силы; рост дифференциации заработной платы как по отраслям, так и по категориям работников. Все большую роль в решении проблем оплаты и стимулирования труда играют рыночные подходы, разрабатываются теоретические модели, отражающие новые реалии организации системы оплаты труда. Однако на практике руководители многих предприятий и менеджеры идут путем «проб и ошибок».

Логика развития экономических процессов, процессов концентрации и централизации в промышленности, развитие мелкого предпринимательства до размеров среднего, достаточно остро ставят вопросы мотивации и стимулирования труда, совершенствования оплаты труда. Эти проблемы требуют исследования, как основы для дальнейшего повышения эффективности деятельности предприятий. Системы контроля в той или иной форме существуют на каждом предприятии. Тем не менее, приходится констатировать, что практика формирования в России полноценных систем внутрихозяйственного контроля только начинает складываться. Существенное значение отводится учетно-аналитическому обеспечению системы внутреннего контроля оплаты труда в организации, что подтверждает актуальность темы исследования.

Степень разработанности проблемы. Значительный вклад в изучение теоретико-методических и практических вопросов по учету и анализу оплаты труда внесли ведущие ученые такие как: М.И. Баканов, Д.А. Ендовицкий,

В.В. Ковалев, Н.П. Кондраков, Любушин, И.Е. Мизиковский, Н.С. Пласкова, Г.В. Савицкая, Н.Г. Сапожникова, Р.З. Тумасян, А.Д. Шеремет и др.

Наиболее глубокий вклад в исследование внутреннего контроля на предприятии внесли следующие отечественные авторы: Вахрушина М.А., Ивашкевич В.Б., Каверина О.Д., Керимов В.Э., Николаева С.А., Карпова Т.П., Кондраков Н.П., Палий В.В., Палий В.Ф., Пизенгольц М.З., Рахметов А.Х., Соколов Я.В., Шеремет А.Д., и др.

Несмотря на разработанность темы исследования, современные условия требуют совершенствования учетно-аналитического обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда в организации.

Цель и задачи исследования. Целью работы является обоснование теоретических положений и совершенствование учетно-аналитического системы внутреннего контроля оплаты труда в организации.

Для достижения вышеуказанной цели в работе выделены следующие задачи:

- рассмотреть теоретические аспекты учетно-аналитического обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда в организации;
- изучить учетное обеспечение системы внутреннего контроля оплаты труда в ООО «АВТОМАГ»;
- оценить систему внутреннего контроля оплаты труда в ООО «АВТОМАГ»;
- провести анализ оплаты труда в системе внутреннего контроля ООО «АВТОМАГ»;
- рекомендовать направления по совершенствованию учетно-аналитического обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда в ООО «АВТОМАГ».

Предметом исследования является комплекс теоретических и методических проблем, связанных с учетно-аналитическим обеспечением системы внутреннего контроля оплаты труда.

Объектом исследования является ООО «АВТОМАГ».

Теоретической основой работы явились труды ведущих ученых, в области внутреннего контроля, аудита, комплексного экономического анализа хозяйственной деятельности предприятия, бухгалтерского (финансового) учета, управленческого учета, законодательные документы, регулирующие бухгалтерский учет и отчетность в Российской Федерации, периодические издания.

Методологическая основа работы опирается на использование общенаучных методов исследования, таких как: анализ, диалектика, системный и комплексный подходы, сравнение, позволяющих экономически обосновать основные выводы и рекомендации.

Научная новизна исследования заключается в теоретическом обобщении, развитии теоретических и организационно-методических положений учетно-аналитического обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда в организации.

К основным научным результатам диссертационного исследования относятся:

- уточнено понятие «внутренний контроль оплаты труда», которое представляет собой стабильный, нацеленный на будущее процесс, заключающийся в оценке эффективности существующих систем оплаты труда и соответствия законодательству учета расчетов по оплате труда, выявлении событий, препятствующих достижению поставленных целей развития компании;

- предложены формы внутренней отчетности для контроля за оплатой труда;

- рекомендованы направления по совершенствованию учетно-аналитического обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда.

Теоретическая значимость исследования заключается в совершенствовании учетно-аналитического обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда в ООО «АВТОМАГ».

Практическая значимость исследования состоит в возможности использования основных результатов в практической деятельности коммерческих организаций.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные положения диссертации получили отражение в инструктивных материалах исследуемой организации.

Публикации. Основные положения диссертационного исследования отражены в 1 работе. Общий объем публикаций – 0,5 п.л.

Объем и структура работы. Диссертация включает введение, три главы, заключение, список использованной литературы, иллюстрирована таблицами, рисунками, имеет приложения.

# 1. Теоретико-методические аспекты учетно-аналитического обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда в организации

## 1.1. Понятие и основные системы оплаты труда в организации

Заработная плата является основной формой дохода работников предприятия, она участвует в процессе контроля над трудом и потреблением ресурсов.

Заработная плата каждого конкретного работника будет зависеть от его квалификации, сложности выполняемых им работ, количества и качества затраченного им труда и не может ограничиваться максимальным размером.

К четырем основным функциям заработной платы, по мнению некоторых экономистов, могут относиться:

- воспроизводственная функция – обеспечивает воспроизводство рабочей силы;
- стимулирующая (мотивационная) функция – повышение заинтересованности кадров в развитии производства;
- социальная функция, способствует реализации принципа социальной справедливости;
- учетно-производственная функция, оценивает уровень использования живого труда в процессе ценообразования товара или услуги, а так же определяет его долю в совокупных издержках производства [11].

Таким образом, становится ясна многофункциональная природа заработной платы. Множество функций заработной платы составляют её единство и только лишь взятые все в целом позволяют правильно понять сущность заработной платы, выявить её противоречивый характер и проблемы связанные с этим. Важно отметить все это, так как зачастую происходит противопоставление перечисленных выше функций, чрезмерная сосредоточенность на одних и недостаточное внимание к другим влекут за собой ошибочные выводы в части организации заработной платы.

Важное место в современном производстве занимает рациональная организация производства, это приносит явные выгоды производителям, но может негативно повлиять на рынок труда, спровоцировав массовую безработицу. Проблемы заработной платы актуальны для всех членов общества, будь это трудящиеся граждане, работодатели, государственные деятели, все они стараются найти оптимальные пути решения проблем между собой. Все три стороны этого вопроса заинтересованы в повышение уровня производства товаров и оказания услуг и как следствие к повышению уровня заработной платы, прибыли, доходов, а вот их распределение, как раз и приводит к столкновению интересов. Как выясняется, самой заинтересованной стороной в этом вопросе выступают работодатели. Они преследуют множество целей: сокращение издержек производства, однако, при том, удовлетворять государственным критериям по оплате труда, не забывая при этом о известной мере социальной справедливости недопущению конфликтов между административными работниками и коллективом рабочих [21].

Не стоит забывать тот факт, что сумма заработной платы выплачиваемая работникам, а так же прочие расходы связанные с персоналом (социальные выплаты, профессиональная подготовка кадров), для работодателя является ни чем иным как элементом производственных расходов, которые он старается минимизировать.

В отличие от работников, которые заинтересованы, прежде всего, в количестве получаемых ими денежных средств и как следствие возможных приобретенных ими благ, работодатель же склонен рассматривать процесс оплаты труда под иным углом зрения. При формировании себестоимости продукции работодатель не упускает из внимания стоимость сырья, топлива, другие производственные расходы, которые в конечном итоге формируют продажную цену выпускаемой продукции. При взгляде на заработную плату как на фактор влияющий на конечную цену товара, можно убедиться в том,



что её величина, в конечном итоге, оказывает влияние на размен прибыли, получаемой работодателем [13].

Вследствие всего выше сказанного, к заработной плате на предприятии должны применяться такие принципы, которые отвечали бы интересам, как работников, так и работодателя. К таким принципам можно отнести:

- необходимый рост оплаты труда;
- однако, при этом обеспечение возможного снижения её затрат на единицу продукции;
- рост оплаты труда каждого работника, при условии повышения общей эффективности деятельности предприятия.

Учет труда и его оплаты ставит задачи связанные с исчислением точного личного состава работников, времени, которое они отработали и того объема работ, что они выполнили; верное исчисление сумм оплаты труда и удержаний из неё; правильно оформленный учет расчетов с сотрудниками организации, бюджетом, страховыми органами, Пенсионным Фондом Российской Федерации. Так же важной задачей является контроль над рациональностью использования трудовых ресурсов компании, оплаты труда рабочих и состава фонда потребления, а также правильное отнесение исчисленной оплаты труда на социальные нужды по счетам издержек производства.

На данный момент в Российской Федерации существуют и применяются различные виды систем оплаты труда. Но в подавляющем большинстве на предприятиях России применяются две наиболее распространённые системы: повременная и сдельная системы оплаты труда.

Повременная заработная плата— это форма оплаты труда наёмного работника, при которой заработок зависит от количества фактически отработанного времени с учётом квалификации работника и условий труда. Заработок рабочего определяется путем умножения тарифной ставки (часовой или дневной), при этом учитывается разряд рабочего, на количество отработанного им времени (дни, часы).

Помесячная система оплаты труда характеризуется применением твердых месячных окладов (ставок) и умножением их на число рабочих дней, которые были отработаны работникам по факту. Число дней, которые необходимо отработать работнику в данном месяце указывается в графике работы.

Простая повременная система оплаты труда, для повышения стимулирующей функции заработной платы, часто совмещается с премированием работников за различные достижения в работе.

Повременно-премиальная – данная система характеризуется таким способом начисления заработной платы работнику, за время его фактической работы, при котором к этой оплате добавляется премия за определенные достижения в трудовой деятельности. Показатели, по которым осуществляется премирования, должны быть заранее установлены в договоре [18].

Такая форма оплаты труда как сдельная отличается тем, что заработная плата будет начисляться работнику за единицу произведенного продукта или услуги, размер оплаты каждой единицы является заранее зафиксированной величиной.

Применение сдельной оплаты труда возможно при условиях, если:

- результат труда имеет количественный состав;
- количественный результат труда может быть измерен;
- имеется цель в возрастании объемов производимой продукции или выполняемых работ, услуг;
- существует уверенность в том, что увеличение выручки после внедрения сдельной системы оплаты труда, не приведет к потере качества выпускаемой продукции (работ, услуг), а так же нарушению технологий производства и правил техники безопасности на предприятии [10].

Тарифная система - это совокупность ставок заработной платы и условий их применения для начислений вознаграждений за труд рабочего.

Рыночные модели экономик обуславливают установление таких тарифных систем в ходе переговоров между работодателями и наемными работниками.

Основным фактором для дифференцировки тарифных ставок является сложность труда. При равных условиях труда квалифицированный сотрудник сможет создать большее количество материальных ценностей, чем менее квалифицированный работник. Помимо этого, более опытный и умелый сотрудник может выполнять такие сложные операции, которые не сможет выполнить сотрудник с недостатком знаний и опыта.

Тарифная система призвана отражать такие различия в процессе производства как производственно-технические условия труда. Для примера, можно сказать, совершенно очевидно, что люди занятые на участках производства где интенсивность труда выше среднего значения, а так же повышенной физической или психической нагрузкой, или же вредными и опасными для жизни человека и окружающих его людей условиями труда, при всем при этом, устанавливается повышенная оплата. Повышенная оплата труда- на таких трудных участках работы будет способствовать не только компенсации повышенных трудозатрат самого работника, но и способствовать привлечению других работников на подобные участки [20].

Бестарифная система оплаты труда выступает в качестве одного из возможных вариантов совершенствования организации и стимулирования труда. Она объединяет в себе главные преимущества повременной и сдельной оплаты труда и обеспечивает подвижную увязку уровня заработной платы с итогами деятельности предприятия в целом и каждого, отдельного работника [15].

В условиях перехода к рынку появилась потребность пересмотра порядка формирования фонда оплаты труда, с этим и связано использование бестарифной системы. ФОТ должен зависеть главным образом от объема реализованной продукции, который постоянно меняется, из-за чего, соответственно, будет меняться и величина ФОТ.

При применении данной системы оплаты труда существует прямая взаимосвязь конечных результатов структурного подразделения предприятия и конечных результатов хозяйствующего субъекта в целом.

Переход преобладающего количества предприятий к бестарифной системе расчета заработной платы, будет способствовать более точному учету вклада каждого отдельного рабочего в производство продукции, и как следствие станет одним из главных рычагов стимулирования сотрудников к труду. Что принесет выгоду собственникам предприятий. Однако и рабочие получат определенные выгоды. Они будут защищены от элементов уравнилельной системы начисления заработной платы, когда оплата производится в зависимости от общего выпуска продукции не зависимо от вклада каждого рабочего.

## 1.2. Методика построения системы внутреннего контроля оплаты труда в организации

Сегодня в экономике существует большое количество форм контроля, но из них можно выделить самые востребованные и зарекомендовавшие себя - это внутренний аудит, ревизия и управленческий анализ.

Предпочтение к той или иной форме внутреннего контроля будет зависеть от выбора правовой и организационной формы предприятия, от масштаба и размаха деятельности предприятия и иных оснований.

В связи со сформировавшимися экономическими предпосылками развития России, такими как неустойчивость законодательства, кризисы в финансовой системе, завышенные ставки налогов, отчеты сложные в понимании, наиболее рациональной и эффективной формой внутреннего контроля является внутренний контроль и аудит.

Финансово - хозяйственная деятельность предприятий так или иначе зависит от денежных средств, поэтому и взаимозависима от государства,

взаимосвязана с работниками предприятия и акционерами. В сфере управления финансами и денежными отношениями контроль является наиболее важной частью системы регулирования финансовых отношений.

Одной из главных функций управления становится контроль в силу того, что он служит блокировкой и спасателем в возникающих проблемах, а так же может использоваться для стимулирования эффективности работы всех систем организации.

«Финансовый контроль бывает государственным, ведомственным и вневедомственным; в зависимости от объекта - на внутренний и внешний; в зависимости от организации осуществления - на ревизионный (ревизия) и аудиторский (аудит). Процесс контроля заключается в следовании стандартам, проведении корректировок в том случае, если достигнутые результаты существенно отличаются от установленных» [21].

Направление и цель внутреннего контроля включают следующие главные пункты:

«- внутренняя среда организации, включая процесс принятия решений, стиль управления, политика в отношении персонала, компетентность сотрудников и отношение управленческого аппарата организации к внутреннему контролю;

- определение, анализ и управление рисками, стоящими перед организацией;

- осуществление контроля постоянное;

- система санкционированного доступа к информации;

- мониторинг самой системы внутреннего контроля, необходимый для определения его эффективности» [18].

Главными задачами контроля являются, обеспечение устойчивости организации, сохранение имущества, обеспечение соответствующего уровня полноты и точности первичных документов, соблюдение требований руководства и должностных лиц, выполнение служебных инструкций, правил документации и документооборота.

Система внутреннего контроля должна включать в себя систему бухгалтерского учета и контрольную среду.

Контрольная среда включает в себе:

- стиль и основные принципы управления;
- организационную структуру;
- распределение ответственности и полномочий;
- выполняемую кадровую политику аудируемого лица;
- порядок подготовки бухгалтерской отчетности для внешних пользователей;
- порядок исполнения внутреннего управленческого учета и подготовки отчетности для внутренних целей;
- соответствие хозяйственной деятельности аудируемого лица в целом требованиям действующего законодательства.

Средствами контроля являются составные части системы контроля, установленные на отдельных направлениях и участках финансово - экономической деятельности.

Ответственность за фактическую реализацию системы внутреннего контроля несет руководитель предприятия. От него зависит соответствие системы внутреннего контроля размерам и специфике деятельности, а так же осуществлению руководящих функций для того, чтобы служба контроля действовала регулярно и эффективно.

«У аудируемого лица в соответствии с его учредительскими документами или правилами внутреннего распорядка может быть назначен ревизор, создана ревизионная комиссия или организован отдел «внутреннего аудита», которым может быть передана часть функций по поддержанию системы внутреннего контроля. Могут использоваться особые приемы документального и фактического контроля, экспертные оценки, методы анализа и другой инструментарий» [22].

«Внутренний контроль - процесс, сконцентрированный на обеспечении разумной уверенности в том, что будут достигнуты цели организации,

поставленные советом директоров, руководством и другим персоналом организации, по:

- эффективности и экономичности операций;
- достоверности финансовой отчетности;
- соответствию деятельности, действующему законодательству.

Согласно статье 26 Федерального закона «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ, экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни» [34].

«Экономический субъект, бухгалтерская (финансовая) отчетность которого подлежит обязательному аудиту, должен организовать и реализовывать внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности (за исключением случаев, когда его руководитель принял обязанность ведения бухгалтерского учета на себя)» [20].

«В настоящее время существует три главных вида контроля: предварительный, текущий и заключительный. Все они аналогичны по форме, но отличаются по времени осуществления» [27].

«Система внутреннего контроля необходима собственникам, для того чтобы иметь полную информацию о своем бизнесе» [19]. Если система внутреннего контроля эффективна, то за «здоровье» бизнеса можно не волноваться, так как правильно выстроенная система контроля «просигналит» о каких-либо проблемах и подскажет ходы для роста эффективности.

В настоящее время с понятием внутреннего контроля связано множество действующих нормативных документов, основными из которых являются:

- Федеральный закон от 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
- ст. 9 Федерального закона от 1 декабря 2007 года № 315-ФЗ «О саморегулируемых организациях»;

- ст. 85 Федерального закона от 26 декабря 1995 года № 208-ФЗ «Об акционерных обществах»;
- положение ЦБР от 16 декабря 2003 года № 242-П «Об организации внутреннего контроля в кредитных организациях и банковских группах»;
- ст. 5 Федерального закона от 30 декабря 2008 года № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности».

«Внутренний контроль формируется для упорядоченного и эффективного ведения дел, при этом реализация целей управления в системе внутреннего контроля возложена, во-первых, на организационно-технический механизм (включающий процедуры контроля, внутреннюю регламентирующую нормативную документацию и т.п.) и, во-вторых, на специальные контрольные подразделения - управления (отделы) внутреннего аудита. Организация системы внутреннего контроля является прерогативой самого экономического субъекта» [21].

«В данный момент службы внутреннего аудита по-разному встраиваются в структуру управления предприятия, поэтому условно аудит можно разделить на внутренний аудит акционеров и внутренний аудит исполнительного руководства. Внутренний аудит акционеров называют независимым внутренним аудитом, так как аудиторы в этом случае непосредственно не подчинены исполнительному руководству и, значит могут осуществлять в том числе и проверку деятельности самого исполнительного руководства» [18].

«Стоит отметить, что система внутреннего контроля необходима не только предприятиям, для которых ее формирование является обязательным, она требуется любому предприятию, собственники которого заботятся об эффективности и развитии своего бизнеса, так как она должна содействовать эффективности работы, раскрытию различных проблем, обнаружению недобросовестности сотрудников и других важных факторов» [35].



Для эффективной работы организации необходим действенный механизм управления, а одним из элементов управления является стабильно действующая система внутреннего контроля.

Систему внутреннего контроля можно охарактеризовать «как совокупность организационных мер, методик и процедур, используемых руководством экономического субъекта для упорядоченного и эффективного ведения хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажений информации, а также своевременной подготовки достоверной финансовой (бухгалтерской) информации» [21].

«Основными элементами внутреннего контроля являются:

- а) контрольная среда;
- б) оценка рисков;
- в) процедуры внутреннего контроля;
- г) информация и коммуникация;
- д) оценка внутреннего контроля» [18].

«Контрольная среда основывает и отражает культуру управления экономическим субъектом и развивает надлежащее отношение персонала к организации и реализации внутреннего контроля» [28].

Оценка рисков выступает как процесс выявления и анализа рисков. При обнаружении рисков предприятие принимает соответствующие решения по управлению ими, в том числе в направлении создания необходимой контрольной сферы, организации процедур внутреннего контроля, информирования персонала и оценки результатов реализации внутреннего контроля.

«Важным элементом контроля системы бухгалтерского учета в отношении всей структуры предприятия является график документооборота. Составление графика документооборота на предприятии показывает результативность функционирования системы внутреннего контроля.

Необходимо разделять статические и динамические графики для понимания их роли в системе контроля» [37].

Организацию документооборота и контроль за реализацию требований графика документооборота, осуществляет главный бухгалтер предприятия.

«Статические графики представляют собой порядок оборота каждого вида документа на предприятии, начиная от его получения или создания, регистрации, утверждения, передачи, текущего хранения, постоянного хранения и завершая его уничтожением или сдачей в архив» [20].

Динамические графики выступают как организационная структура конкретной организации вместе со схемой обмена документами. В отличие от статического графика здесь имеют место ответственные лица, их значимость и роль.

Составление динамических графиков требует от главного бухгалтера профессиональных знаний бизнеса и организационной структуры предприятия, умения применять свои творческие и аналитические способности. Руководство предприятия должно сформировать и поддерживать правильную и положительную атмосферу контроля, которая включает условия и ограничения, устанавливаемые для персонала. Самым важным элементом создания нужной атмосферы является честное отношение к обязанностям, которое формируется на основе примера и объективной оценки работы сотрудника руководством. Существенным элементом контроля выступает так же и анализ информационных потоков, который поддерживает понимание системы работы всего предприятия.

«В процессе изучения информационных связей и информационных потоков формируется представление о механизмах возникновения движения и обработки информации, а также направленности и интенсивности документооборота. Цель анализа информационных потоков – обнаружение мест дублирования, причины возникновения информационного «мусора» и дефицита информации, причин сбоев и искажений» [21].

Значительным элементом в формировании соответствующей структуры контроля является компетентная и грамотная кадровая политика.

«Средства контроля – это процедуры оценки системы по направлениям: контроль в сфере планирования и контроль исполнения.

Контрольные процедуры должны обеспечивать:

- определение реальных финансовых планов и нормативов и своевременное доведение их до исполнителей;
- определение меры ответственности за нарушение финансовых планов;
- установление меры ответственности за нарушение финансовой и исполнительской дисциплины;
- совершение только рациональных хозяйственных операций;
- надлежащее отражение хозяйственных операций в учете и в соответствии с требованиями учетной политики организации;
- ограничение доступа к активам предприятия;
- раскрытие необоснованных обязательств;
- своевременную инвентаризацию активов и обязательств и принятие мер по результатам инвентаризации» [32].

В связи с изменением бухгалтерского законодательства вопрос воплощения результативной системы внутреннего контроля на предприятии стал одним из главных для российских компаний.

Так, с 1 января 2013 г. согласно ст. 19 Федерального закона от 6.12.11 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» все экономические субъекты должны исполнять внутренний контроль производимых фактов хозяйственной жизни. Рекомендации по организации и оформлению системы внутреннего контроля опубликовало Министерство финансов России в письме ПЗ- 11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности».

Подводя итог вышеизложенному, считаем, что внутренний контроль оплаты труда представляет собой стабильный, нацеленный на будущее процесс, заключающийся в оценке эффективности существующих систем оплаты труда и соответствия законодательству учета расчетов по оплате труда, выявлении событий, препятствующих достижению поставленных целей развития компании.

### 1.3. Основы учетно-аналитического обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда в организации

Для того, что бы объективно учитывать трудовую деятельность каждого отдельного работника, необходимо уметь грамотно составлять первичные и сводные документы. Организацию первичной документации принято разделять на две группы: первичная документация по учету личного состава и первичная документация по учету труда и его оплаты.

Первичный и бухгалтерский учет труда и его оплаты должен быть организован таким образом, чтобы можно было решать две основные задачи:

- целиком, а главное верно и корректно учесть затраты труда каждого работника;
- верно, в полном объеме отнести исчисленную сумму оплаты труда на объект учета.

Исходя из поставленных задач, бухгалтерский учет труда должен учитывать следующие факторы:

- фактические затраты труда должны быть точно и своевременно отражены как в целом по организации, так и конкретно по каждому структурному подразделению;
- точно отражать объемы выполненных работ и выпуска продукции, а также использования рабочего времени;

- правильно применять установленные нормы и расценки, обеспечивающие точное начисление оплаты труда;
- правильно и своевременно удерживать из оплаты труда налог с доходов физических лиц, алиментов и другие виды взносов и удержаний;
- вовремя соведённое перечисление удержаний, произведенных из оплаты труда работника в соответствующие органы;
- начислений на оплату труда работника, обязательных платежей предусмотренных к отчислению во внебюджетные социальные фонды [15].

Решение этих задач поможет укрепить трудовую и финансовую дисциплину, а так же рациональному использованию трудовых резервов предприятия. Так же будет возможно внедрение коммерческого расчета.

Учет личного состава необходимо осуществлять на всех без исключения предприятиях. Он призван обеспечить своевременное документальное отражение кадровых перемещений в фирме. Осуществление учета личного состава фирмы целиком входит в систему оперативно-технического учета, которая входит в сферу ответственности кадровой службы предприятия и имеет в своей основе использование унифицированных форм первичной учетной документации, таких как:

- Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу (форма №Т-1).
- Личная карточка работника (форма №Т-2).
- Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу (форма №Т-5).
- Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику (форма №Т-6).
- Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (форма №Т-8).
- Трудовая книжка (типовая форма) [4].

Документы, составляемые кадровой службой относящиеся к учету личного состава, должны передаваться в бухгалтерию в строго установленные сроки.

Для организаций, вне зависимости от форм собственности, вида деятельности, грамотно оформленный первичный учет труда и его оплаты имеет большое значение.

Примеры унифицированных форм первичных документов по учету труда применяемые в настоящее время:

- Табель учета рабочего времени и расчета оплаты труда (форма №Т-12);
- Табель учета рабочего времени (форма №Т-13);
- Расчетно-платежная ведомость (форма №Т-49);
- Расчетная ведомость (форма №Т-51);
- Платежная ведомость (форма №Т-53);
- Лицевой счет (форма №Т-54) [16].

Лицевые счета по закону должны храниться 75 лет. Каждый месяц работниками бухгалтерии предприятия в них вносится информация о величине начисленной оплаты труда и прочих доходах предоставленных работнику, а также сумм списанных удержаний и вычетов, сумм необходимых выплат.

Рассмотрим учетное обеспечение системы внутреннего контроля оплаты труда.

Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками организации по оплате труда (по всем видам оплаты труда, премиям, пособиям, пенсиям работающим пенсионерам и другим выплатам), а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данной организации.

По кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются суммы:

- оплаты труда, причитающиеся работникам, - в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу) и других источников;
- оплаты труда, начисленные за счет образованного в установленном

порядке резерва на оплату отпусков работникам и резерва вознаграждений за выслугу лет, выплачиваемого один раз в год, - в корреспонденции со счетом 96 «Резервы предстоящих расходов»;

- начисленных пособий по социальному страхованию пенсий и других аналогичных сумм - в корреспонденции со счетом 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»;

- начисленных доходов от участия в капитале организации и т.п. - в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

По дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются выплаченные суммы оплаты труда, премий, пособий, пенсий и т.п., доходов от участия в капитале организации, а также суммы начисленных налогов, платежей по исполнительным документам и других удержаний.

Начисленные, но не выплаченные в установленный срок (из-за неявки получателей) суммы отражаются по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по депонированным суммам»).

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

Большое значение в системе внутреннего контроля оплаты труда имеет ее аналитическое обеспечение.

«Достаточная обеспеченность предприятий необходимыми трудовыми ресурсами, их рациональное использование, высокий уровень производительности труда имеют большое значение для увеличения объемов продаж и повышения эффективности деятельности.

Полноту использования трудовых ресурсов можно оценить по количеству отработанных дней и часов одним работником за анализируемый период времени, а также по степени использования фонда рабочего времени. Такой анализ проводится по каждой категории работников и в целом по предприятию» [31].

«Фонд рабочего времени (ФРВ) зависит от численности сотрудников (КР), количества отработанных дней одним работником в среднем за год (Д) и средней продолжительности рабочего дня (П):

$$\text{ФРВ} = \text{КР} * \text{Д} * \text{П}, \quad (1)$$

где, ФРВ - Фонд рабочего времени,

КР - численности сотрудников,

Д - количества отработанных дней одним работником в среднем за год,

П - средней продолжительности рабочего дня» [27].

«Если фактически одним работником отработано меньше дней и часов, чем предусматривалось планом, то можно определить сверхплановые потери рабочего времени: целодневные (ЦДП) и внутрисменные (ВСП):

$$\text{ЦДП} = (\text{Дф} - \text{Дпл}) * \text{КРф} * \text{Ппл}, \quad (2)$$

$$\text{ВСП} = (\text{Пф} - \text{Ппл}) * \text{Дф} * \text{КРф}, \quad (3)$$

где, ЦДП – целодневные сверхплановые потери рабочего времени,

Дф - фактическое количество отработанных дней одним работником в среднем за квартал,

Дпл - плановое количество отработанных дней одним работником в среднем за квартал,

КРф - фактическая численности сотрудников,

Ппл - средней продолжительности рабочего дня по плану,

ВСП - внутрисменные сверхплановые потери рабочего времени,

Пф - средней продолжительности рабочего дня по факту» [28].

«Потери рабочего времени определяют сопоставлением планового и фактического балансов рабочего времени. После определения сверхплановых потерь рабочего времени необходимо изучить причины их образования. Они



могут быть вызваны разными объективными и субъективными обстоятельствами: дополнительными отпусками, заболеваниями, прогулами, простоями из-за отсутствия. Уменьшение потерь рабочего времени по причинам, зависящим от трудового коллектива, является резервом увеличения объема продаж продукции, который не требует дополнительных вложений и позволяет быстро получить отдачу.

Основными задачами анализа производительности труда и заработной платы являются:

- проверка обоснованности плановых заданий по труду и заработной плате;
- определение влияния факторов на отклонения от плановых заданий и отчетных данных предшествующих периодов;
- выявления резервов повышения производительности труда и экономии заработной платы;
- разработка мероприятий по использованию выявленных резервов.

Производительность труда для торговых организаций характеризуется количеством продаж, приходящегося на одного работника» [27].

«Трудоемкость - затраты рабочего времени на единицу или весь объем проданной продукции. Показатель трудоемкости является обратным показателем среднечасовой производительности продукции» [21].

«Снижение трудоемкости - важнейший фактор повышения производительности труда. Рост производительности труда происходит в первую очередь за счет снижения трудоемкости, а именно за счет внедрения достижений науки и техники, механизации и автоматизации механических процессов, совершенствования организации производства и труда, пересмотра норм выработки и другие.

В связи с этим анализ использования средств на оплату труда на каждом предприятии имеет большое значение. В процессе его следует осуществлять систематический контроль за применением фонда заработной платы

платы, выявлять возможности экономии средств за счет роста производительности труда» [27].

«Формирование расходов на оплату труда зависит от категорий работников. Приступая к анализу использования фонда заработной платы, в первую очередь необходимо рассчитать абсолютное и относительное отклонение фактической его величины от плановой или от предыдущего года. Абсолютное отклонение (ФЗПабс) определяется сравнением фактически использованных средств на оплату труда (ФЗПф) с плановым фондом заработной платы (ФЗПпл) в целом по предприятию и категориям работников:

$$\text{ФЗПабс} = \text{ФЗПф} - \text{ФЗПпл}, \quad (4)$$

Относительное отклонение (ФЗПотн) рассчитывается как разность между фактически начисленной суммой зарплаты и плановым фондом, скорректированным на коэффициент выполнения плана по производству продукции.

$$\text{ФЗПотн} = \text{ФЗПф} - (\text{ФЗПпл} (100 + \text{ВП} * \text{Кп}) / 100), \quad (5)$$

где, ВП - перевыполнение плана по производству продукции,

Кп - коэффициент корректировки планового фонда заработной платы» [26].

«При анализе фондов заработной платы персонала непромышленных организаций и работников нечисленного состава определяют только абсолютные отклонения. Фонды заработной платы с учетом выполнения плана не корректируют» [37].

«Важное значение при анализе использования фонда заработной платы имеет значение изучение данных о среднем заработке работников, его изменении, а также о факторах, определяющих его уровень. Поэтому

последующий анализ должен быть направлен на изучение изменения причин средней зарплаты одного работника по категориям и профессиям, а также в целом по предприятию. При этом надо учитывать, среднегодовая зарплата зависит от количества отработанных дней одним рабочим за год, продолжительности рабочего дня и среднечасовой зарплаты:

$$\text{ГЗП} = \text{Д} * \text{П} * \text{ЧЗП}, \quad (6)$$

где, ГЗП – среднегодовая зарплата одного рабочего,

Д - количество отработанных дней одним рабочим в среднем за год,

П - продолжительность рабочего дня,

ЧЗП - среднечасовая зарплата» [40].

«Расчет влияния этих факторов на изменение уровня среднегодовой зарплаты по категориям работников осуществляется с помощью приема абсолютных разниц» [21].

«Изменение среднего заработка работающих за тот или иной период времени характеризуется его индексом (Iсз), который определяется отношением средней зарплаты за отчетный период к средней зарплате в базисном периоде. Аналогичным образом рассчитывается индекс производительности труда (Iгв):

$$\text{Iсз} = \text{СЗф} / \text{СЗпл}, \quad (7)$$

$$\text{Iгв} = \text{ГВф} / \text{ГФпл}, \quad (8)$$

где, Iсз - индекс среднего заработка работающих,

СЗф - средней зарплаты за отчетный период,

СЗпл - средней зарплате в базисном периоде,

Iгв - индекс производительности труда,

ГВф - производительности труда за отчетный период,

ГФпл - производительности труда в базисном периоде.

О соотношении темпов производительности труда и зарплаты судят по коэффициенту соотношения  $K_c$  (опережения или отставания), который определяется отношением этих индексов:

$$K_c = I_{гв} / I_{сз}, \quad (9)$$

где,  $K_c$  - коэффициенту соотношения,

$I_{сз}$  - индекс среднего заработка работающих,

$I_{гв}$  - индекс производительности труда» [40].

Если коэффициент соотношения больше единицы, то производительность труда растет быстрее, чем средняя зарплата. Для определения суммы экономии (-Э) или перерасхода (+Э) фонда зарплаты в связи с изменением соотношений между темпами роста производительности труда и его оплаты можно использовать следующую формулу:

$$\pm Э = ФЗПф * (I_{сз} - I_{гв}) / I_{сз}, \quad (10)$$

где,  $\pm Э$  – экономии или перерасхода фонда зарплаты,

$I_{сз}$  - индекс среднего заработка работающих,

$I_{гв}$  - индекс производительности труда.

В условиях инфляции при анализе индекса роста средней заработной платы необходимо учитывать индекс инфляции» [27].

## 2. Учетное обеспечение системы внутреннего контроля оплаты труда в ООО «АВТОМАГ»

### 2.1. Технико-экономическая характеристика деятельности ООО «АВТОМАГ»

«Общество с ограниченной ответственностью ООО «АВТОМАГ» является зарегистрированным юридическим лицом, занимающимся предпринимательской деятельностью в сфере малого бизнеса» [11].

«Как и любое другое коммерческое предприятие, ООО «АВТОМАГ» своим созданием и деятельностью преследует главную цель - извлечение прибыли. Кроме того, оно также имеет социальные и маркетинговые цели: удовлетворение потребностей своих контрагентов-покупателей, создание рабочих мест, установление прочных отношений со своими контрагентами-поставщиками.

Предметом деятельности ООО «АВТОМАГ» является розничная торговля автозапчастями.

Уставный капитал общества составляет минимальный размер, допустимый законодательством Российской Федерации для юридических лиц данной организационно-правовой формы, то есть 10 тысяч рублей» [11].

«Предприятие является юридическим лицом, имеет обособленное имущество в частной собственности, самостоятельный баланс, расчетные счета в банках, печать, штампы, бланки со своим наименованием, зарегистрированный в установленном порядке товарный знак» [11].

«ООО «АВТОМАГ» представляет собой субъект малого бизнеса, что заранее позволяет судить о небольшой численности сотрудников предприятия. Структура предприятия включает в себя административный отдел, который представлен специалистами по следующим штатным позициям: директор, главный бухгалтер, менеджер по продажам, заведующий складом» [11].

Всего численность работников ООО «АВТОМАГ» составляет четыре человека, что соответствует числу позиций в штатном расписании и можно увидеть схему организационной структуры на рис.2.1.



Рисунок 2.1. – Организационная структура ООО «АВТОМАГ»

«Директор предприятия руководит в соответствии с действующим законодательством производственно-хозяйственной и финансово-экономической деятельностью предприятия, он имеет всю полноту ответственности за последствия принимаемых решений, сохранность и эффективное использование имущества предприятия, а также финансово-хозяйственные результаты его деятельности.

Бухгалтер предприятия, как следует из учетной политики ООО «АВТОМАГ», осуществляет оперативный учёт и контроль за своевременным формированием и поступлением первичных документов учёта» [11].

«Менеджер по продажам ответственен за маркетинговую деятельность предприятия в области продвижения товаров, что включает в себя: изучение рынка товаров и тенденции его развития, анализ рыночных возможностей; на основе данных исследований менеджер по продажам проводит работу с контрагентами-поставщиками для установления качественных долгосрочных связей с ними, эффективных для предприятия, организует продвижение закупаемых товаров на рынок, организует реализацию товаров, предлагает директору управленческие решения» [11].

В ООО «АВТОМАГ» учетная политика формируется главным

бухгалтером.

При этом утверждаются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
- формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
- способы оценки активов и обязательств;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- порядок контроля за хозяйственными операциями;
- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

При формировании учетной политики предполагается, что:

- активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций (допущение имущественной обособленности);
- организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (допущение непрерывности деятельности);
- принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому (допущение последовательности применения учетной политики);
- факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического

времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

Учетная политика организации обеспечивает:

- полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности (требование полноты);

- своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности (требование своевременности);

- большую готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов (требование осмотрительности);

- отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания и условий хозяйствования (требование приоритета содержания перед формой);

- тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца (требование непротиворечивости);

- рациональное ведение бухгалтерского учета.

Изменение учетной политики организации может производиться в случаях:

- изменения законодательства Российской Федерации и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету;

- разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета. Применение нового способа ведения бухгалтерского учета предполагает повышение качества информации об объекте бухгалтерского учета;

- существенного изменения условий хозяйствования. Существенное изменение условий хозяйствования организации может быть связано с



реорганизацией, изменением видов деятельности и т.п.

Последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты ее деятельности и (или) движение денежных средств, оцениваются в денежном выражении. Оценка в денежном выражении последствий изменений учетной политики производится на основании выверенных организацией данных на дату, с которой применяется измененный способ ведения бухгалтерского учета.

Основные технико-экономические показатели деятельности ООО «АВТОМАГ» представлены в таблице 2.1.

Таблица 2.1 - Основные технико-экономические показатели деятельности ООО «АВТОМАГ»

Показатели	2017 г.	2018 г.	Отклонения, (+,-)	Темп роста, %
1.Выручка, тыс.руб.	24553	32420	7867	132,04
2.Себестоимость продаж, тыс.руб.	23035	30350	7315	131,76
3.Прибыль от продаж, тыс.руб.	220	481	261	218,64
4.Чистая прибыль, тыс.руб.	210	370	160	176,19
5.Среднесписочная численность работников, тыс.руб.	12	12	-	100,00
6.Годовой фонд заработанной платы, руб.	650160	786214	136104	120,93
7.Рентабельность от продаж по прибыли от продаж, %	0,008	0,014	0,006	-

Из таблицы 2.1 видно, что выручка увеличилась в 2018 году по сравнению с 2017 годом на 7867 тыс.руб. или 32,04%. Прибыль от продаж и чистая прибыль также выросли в 2018 году по сравнению с предыдущим годом на 118,64% и 76,19% соответственно, что является положительной динамикой. Себестоимость продаж в 2018 году увеличилась на 31,76% по сравнению с 2017 годом. Численность работников за рассматриваемые периоды неизменна. Рентабельность продаж по прибыли от продаж увеличилась на 0,006%.

Бухгалтерская отчётность организации за 2018 г. представлена в приложениях 1, 2.

## 2.2. Учет оплаты труда в ООО «АВТОМАГ»

В соответствии с Федеральным Законом «О бухгалтерском учете» ООО «АВТОМАГ» утвердило приказ «Об учетной политике», в котором изложены те принципы ведения бухгалтерского учета, которые, согласно действующему законодательству, предприятие может определять самостоятельно.

В ООО «АВТОМАГ» бухгалтерский учет ведет бухгалтерия, являющаяся самостоятельным структурным подразделением, возглавляемый главным бухгалтером. Должностные инструкции главного бухгалтера разработаны в качестве приложения к учетной политике предприятия. Бухгалтерский учёт в хозяйстве ведёт бухгалтерская служба, которая состоит из двух бухгалтеров – главного и бухгалтера-кассира. Основные положения организации бухгалтерского учёта на предприятии определены Учётной политикой хозяйства. Учётная политика организации – это совокупность правил реализации метода бухгалтерского учёта, которая обеспечивает максимальный эффект от ведения учёта.

Учётная политика является одним из основных документов, который устанавливает правила ведения бухгалтерского учёта в организации. Разрабатывает учётную политику бухгалтер, а утверждает руководитель организации своим приказом или распоряжением. В учётной политике принято отражать только те вопросы, решение которых в соответствии с действующим законодательством многовариантно [19, с. 48].

На выбор и обоснование учётной политики ООО «АВТОМАГ» повлияли следующие факторы:

- организационно-правовая форма организации – общество с ограниченной ответственностью;

- отраслевая принадлежность и вид деятельности – розничная торговля автозапчастями;
  - небольшие размеры предприятия;
  - степень развития информационной системы в организации, автоматизация первичного учёта;
  - уровень квалификации главного бухгалтера и бухгалтера – кассира.
- Учетная политика ООО «АВТОМАГ» разработана главным бухгалтером и утверждена приказом руководителя.

Важным звеном делопроизводства является документооборот, так как определяет не только инстанции движения документов, но и скорость этого движения. Однако графика документооборота на предприятии нет, поскольку в хозяйстве небольшой объем документооборота, не требующий наличия графика.

В обязанности главного бухгалтера входит контроль за соблюдением законодательства в области бухгалтерского учёта. Главный бухгалтер осуществляет организацию бухгалтерского учёта, следит за расходованием средств и принимает решения о привлечении заёмного капитала, совместно с директором. Важным моментом деятельности бухгалтера является то, что он составляет бухгалтерскую, финансовую отчетность и следит за её достоверностью. Бухгалтер-кассир следит за своевременным гашением кредиторской и дебиторской задолженности, занимается начислением заработной платы, совместно с главным бухгалтером проводит инвентаризацию.

Бухгалтерский учёт в фирме автоматизирован. Применяются типовые формы бухгалтерских документов. Применяется журнально-ордерная форма учёта. В ООО «АВТОМАГ» применяется автоматизированная форма учета 1С: Предприятие 8.2., версия «Бухгалтерия сельскохозяйственных предприятий» (2.0). Все документы из подразделений представляются в бухгалтерию в порядке и в сроки, установленные графиком документооборота.

В ООО «АВТОМАГ» используют унифицированные формы первичных учетных документов, утвержденные постановлением Госкомстата РФ от 05.01.2004. Они применяются для учета хозяйственной деятельности общества, а также для учета кадрового состава и учета расчетов по оплате труда работников.

С 1 января 2014 года формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, не являются обязательными к применению. Вместе с тем обязательными к применению продолжают оставаться формы документов, используемых в качестве первичных учетных документов, установленные уполномоченными органами в соответствии и на основании других федеральных законов (например, кассовые документы) (Информация Минфина России N ПЗ-10/2012).

Главный бухгалтер ООО «АВТОМАГ» проводит группировку первичных документов по начислению заработной платы по двум направлениям:

- первичные документы, служащие организации учета расчетов с персоналом по оплате труда;
- документы необходимы для учета расходов по оплате труда.

Однако ООО «АВТОМАГ» является малым и не нуждается в целом отделе кадров, поэтому всю его работу выполняет главный бухгалтер.

В ООО «АВТОМАГ» был создан график документооборота по расчетам с персоналом по оплате труда. График документооборота составлен с целью улучшения всей учетной работы на предприятии, усиления контрольных функций бухгалтерского учета, повышения уровня механизации и автоматизации учетных работ. График документооборота устанавливает в ООО «АВТОМАГ» рациональный документооборот, т. е. оптимальное число подразделений и исполнителей для прохождения каждым первичным документом, определяет минимальный срок его нахождения в подразделении.

Каждая хозяйственная операция, происходящая в ООО «АВТОМАГ», отражается соответствующим первичным документом. Это касается и расчетов с персоналом по оплате труда.

Организация первичного учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО «АВТОМАГ» обусловлена табельным учетом. Для осуществления табельного учета применяют табель учета рабочего времени. Табельный учет ведет главный бухгалтер.

В табель работников записывают в алфавитном порядке или в порядке присвоенных им табельных номеров. Табель заполняют ежедневно по окончании рабочего дня. Отработанное время в таблице учитывают с точностью до 0, часа, а итог за месяц записывают в целых числах. В таблице ежедневно отмечают выход на работу, количество отработанных часов, неявки отражают условными обозначениями, в частности: О - отпуск, Б - болезнь, П - прогул, К- командировка и т.д. В конце месяца в таблице подводят итоги об отработанном времени (часы, дни), днях неявки на работу (по причинам).

В бухгалтерии данные табеля используются для составления расчетно-платежной ведомости. Необходимо отметить, что в категории работников с повременной оплатой труда (служащие) сведения табельного учета являются единственным основанием для начисления заработной платы [13, с. 67].

В конце месяца в таблице подводят итоги отработанного времени, дней неявки на работу с указанием их причины, его подписывают руководитель производственного подразделения и передает в бухгалтерию.

По современному законодательству работники предприятия имеют право на отпуск, если они отработали 6 месяцев. В ООО «АВТОМАГ» период отпуска оплачивается. Отпускные в хозяйстве рассчитываются следующим образом: заработная плата за 12 календарных месяца, предшествующих месяцу, в котором работник ушел в отпуск (включая премии, вознаграждения и др.) делится на 12 и на 29,4 (среднемесячное число

календарных дней). Полученный средний дневной заработок умножается на количество дней отпуска.

В ООО «АВТОМАГ» расчет отпускных по каждому работнику, уходящему в отпуск, осуществляется в специально приспособленном для этих целей документе «Справка о заработной плате и других доходах». Непосредственно в нем представлен сам расчет отпускных. Необходимо отметить, что для этих целей существует форма «Расчет среднего заработка».

Работники ООО «АВТОМАГ» в случае болезни получают пособие по временной нетрудоспособности. Однако данное пособие выплачивают в том случае, если работник предоставляет листок нетрудоспособности (больничный лист). Издается приказ о назначении пособий по временной нетрудоспособности, подписанный руководителем.

В ООО «АВТОМАГ» листок нетрудоспособности прикладывается к расчету пособия по листу нетрудоспособности.

Приведем конкретный пример. Работник предприятия Мальцев Ю.Н. предоставил листок нетрудоспособности с 21 ноября по 29 ноября 2018 года (восемь дней). Сумма заработной платы, начисленная Иванову Ю.Н. за расчетный период (2016 год и 2017 год), составила 75072,48 рубля.

Страховой стаж Иванова Ю.Н. - 40 лет, то есть средний дневной заработок сохраняется в 100% объеме. Исходя из этого, сумма пособия по временной нетрудоспособности составила:

$185.6 \text{ руб.} \times 3 \text{ дней} = 557,88 \text{ руб.}$  - за счет средств работодателя

$185.6 \text{ руб.} \times 6 \text{ дней} = 1115,76 \text{ руб.}$  - за счет средств ФСС РФ

Начисление пособия по временной нетрудоспособности сопровождается бухгалтерской записью

Дебет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

В целом расчет начисления пособия по временной нетрудоспособности осуществляется правильно.

В заключение можно отметить, что первичный и сводный учет расчетов по оплате труда в ООО «АВТОМАГ» построен правильно, в соответствии с требованиями действующего законодательства. К выявленным недостаткам можно отнести неполное заполнение реквизитов первичной документации.

Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками организации по оплате труда (по всем видам оплаты труда, премиям, пособиям, пенсиям работающим пенсионерам и другим выплатам), а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данной организации.

По кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются суммы:

- оплаты труда, причитающиеся работникам, - в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу) и других источников;

- оплаты труда, начисленные за счет образованного в установленном порядке резерва на оплату отпусков работникам и резерва вознаграждений за выслугу лет, выплачиваемого один раз в год, - в корреспонденции со счетом 96 «Резервы предстоящих расходов»;

- начисленных пособий по социальному страхованию пенсий и других аналогичных сумм - в корреспонденции со счетом 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»;

- начисленных доходов от участия в капитале организации и т.п. - в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

По дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются выплаченные суммы оплаты труда, премий, пособий, пенсий и т.п., доходов от участия в капитале организации, а также суммы начисленных налогов, платежей по исполнительным документам и других удержаний.

Начисленные, но не выплаченные в установленный срок (из-за неявки

получателей) суммы отражаются по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по депонированным суммам»).

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

Учетный регистр «Анализ счета 70» показывает нам проводки, которые были проведены в организации за период 2018 года и которые затронули счет 70. В правой колонке указаны все счета, с которых была начислена задолженность перед работниками организации. В левой колонке указаны все счета, по которым возникшая задолженность перед работниками погашалась.

В карточке счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» подробно расписывается начисление и списание за 2018 год на каждого работника предприятия. Далее в таблицах 2.2 и 2.3 рассмотрим удержания по дебету и удержания начисление по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Таблица 2.2 - Операции по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Дебет	Кредит	Содержание операции
44	70	Начисление оплаты труда работников торговых, торгово-закупочных и снабженческих организаций
69	70	Начисление пособий и выплат за счет внебюджетных фондов
84	70	Начисление вознаграждения сотрудникам за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия
94	70	Восстановление сумм недостач, ранее отнесенных на счет работников

Таблица 2.3 - Операции по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Дебет	Кредит	Содержание операции
70	50	Выплачена из кассы начисленные работникам суммы
70	51	Перечислены суммы оплаты труда работников на лицевые счета в банках
70	68	Удержан НДФЛ из заработной платы
70	71	Удержаны из заработной платы подотчетные суммы
70	73	Удержаны из заработной платы суммы недостач, растрат
70	76	Депонированы суммы оплаты труда, не выплаченные в срок
70	76	Удержаны суммы по исполнительным листам



Выдача заработной платы производится по платежным ведомостям (форма №Т-53) в установленные в организации дни месяца. Основанием на право выдачи является наличие в реквизитах платежной ведомости приказа в кассу для оплаты указанной суммы в срок.

Удержания из заработной платы работника производятся только в случаях, предусмотренных Трудовым кодексом (ст.137 ТК РФ) и иными федеральными законами Российской Федерации.

Для того чтобы исчислить, удержать и перечислить в бюджет сумму НДФЛ с заработной платы, бухгалтер должен выполнить ряд последовательных действий, а именно:

- 1.определить сумму облагаемого налога;
2. определить ставку налога, которую следует применить;
3. определить налоговую базу;
4. исчислить сумму налога;
- 5.удержать сумму налога;
6. перечислить сумму налога в бюджет [17].

Налоговый вычет за каждый месяц налогового периода распространяется на родителя, супруга (супругу) родителя. Усыновителя, опекуна, попечителя, на обеспечении которых находится ребенок, в следующих размерах в 2018 г.:

- 1400 - на первого ребенка,
- 1400 - на второго ребенка,
- 3000 - на третьего и каждого последующего ребенка.

Таблица 2.4 - Бухгалтерские проводки при удержании НДФЛ

Наименование операции	Корреспонденция счетов		Сумма (руб.)
	Дебет	Кредит	
Удержан налог на доходы физических лиц из сумм оплаты труда работников	70	68.1	12691
Выплачены из кассы суммы, начисленные по оплате труда	70	50	97622

«Для отражения сумм, подлежащих взысканию с виновных лиц, Инструкцией по применению Плана счетов предусмотрен счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 73-2 «Расчеты по возмещению материального ущерба».

В дебет этого субсчета относят суммы, подлежащие взысканию с виновных лиц с кредита счетов 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и 98 «Доходы будущих периодов» (за недостающие материальные ценности)» [11].

«На выданные под отчет суммы 71 «Расчеты с подотчетными лицами» кредитуется в корреспонденции со счетами, на которых учитываются затраты и приобретенные ценности, или другими счетами в зависимости от характера произведенных расходов.

Подотчетные суммы, не возвращенные работниками в установленные сроки, отражаются по кредиту счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». В дальнейшем эти суммы списываются со счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» или 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»» [11].

### 2.3. Оценка системы внутреннего контроля оплаты труда в ООО «АВТОМАГ»

Основная задача внутреннего контроля оплаты труда – это проверка соблюдения нормативно-правового акта при начислении оплаты труда, удержании из неё и правильности ведения бухгалтерского учёта по оплате труда.

Цель планирования внутреннего контроля – это определение его стратегии и тактики, составление общего плана аудиторской проверки, разработка программы внутреннего контроля.

Источники информации, которые применяются в процессе контроля – это аналитические и синтетические данные по счетам «Расчёты с персоналом по оплате труда», первичный документ по учёту выработки и начислению оплаты труда (табель учёта отработанного времени, наряд и другое), листок о временной нетрудоспособности, расчёт на оплату отпуска и т.д., нормативный документ, который регулирует данные операции [27].

В начале проверки стоит обратить внимание на документальное оформление трудового отношения с сотрудниками организации. Взаимоотношение между сотрудником и организацией регулируется двумя главными нормативными актами: Гражданский кодекс Российской Федерации (ГК РФ) и Трудовой Кодекс Российской Федерации (ТК РФ).

Основная цель внутреннего контроля при проверке учёта труда – это убеждение в том, что существенная ошибка начисления, учета и выплаты заработной платы отсутствует.

Цель системы внутреннего контроля на предприятии:

- упорядочение и эффективное выполнение текущего хозяйственного дела предприятия;
- выполнение требования финансово-хозяйственной политики руководства;
- сохранение актива предприятия и обеспечение приемлемого уровня полноты и точности документов и, соответственно, информации.

При определении эффективности системы внутреннего контроля имеет место факторы:

- круг сотрудников, которые участвуют в формировании информации на предприятии, и наличие у них ответственности за порученное дело;
- наличие упорядоченного взаимоотношения между ними по ведению дела и формированию информации;
- наличие технического средства контроля;
- наличие технологии контроля;
- контролируемый параметр.

Рассмотрим тест внутреннего контроля операции по оплате труда (таблица 2.5).

Таблица 2.5 - Тест внутреннего контроля операции по оплате труда в ООО «АВТОМАГ»

Условие	Содержание	Ответ
1	Применяются ли на предприятии утвержденные отделом труда нормы и расценки по видам работ	+
2	Используются ли типовые формы первичных документов	-
3	Проставлены ли в расчетных ведомостях (лицевых счетах) данные для правильного исчисления удержаний	+
4	Ведутся ли расчеты по начислению повременных видов оплат согласно табелю учета рабочего времени	-
5	Проверяет ли отдел труда или внутренний аудитор правильность расчетов по начислениям различных видов оплат труда	+
Реальность		
6	Расчетно-платежные ведомости и лицевые счета на работающих	-
7	Организовано ли архивное хранение документов по аналитическому учету с работающими	-
8	Организовано ли гашение (проставление отметки об оплате) первичных документов	-
9	Сводные расчеты по заработной плате, расчет налогооблагаемой базы с фонда оплаты труда, учет налогов и платежей с ФОТ Имеют ли сквозную нумерацию расчетно-платежные ведомости	-
10	Проверяет ли бухгалтер данные о месячных, квартальных и годовых накопленных сумм начислений по оплате труда	+
Полнота		
11	Ведутся ли на предприятии карточки по депонированной заработной плате	+
12	Нумеруется ли расчётно-платёжная ведомость?	+
Полномочие		
13	Все ли ставки по оплате труда определяются приказом руководителя?	+
14	Сохраняется ли распоряжение об удержании с оплаты труда?	+
15	Подписывает ли ведомость лицо, которое составило её?	+
Точность		
16	Проверяет ли периодически начисления по оплате труда внутренний контролёр?	-
Классификация		
Учёт		
Периодизация		
17	Имеются ли на предприятии задержки с расчетами и выплатами по оплате труда?	+

Отметим, что при общей проверке всех первичных документов было замечено, что не всегда должным образом проставляется отметка о наличии у сотрудников иждивенцев, а так же при наличии указанных вычетов не верно оформлены заявления на данный вид вычетов, где-то не проставлены даты или нет заявлений совсем.

Подобные ошибки приводят к неверному исчислению налога в размере 13 % от дохода физического лица.

Также можно отметить, что в нескольких табелях учета рабочего времени на основании приказа не было проставлено замещение сотрудника, находящегося в отпуске, не был проставлен у одного сотрудника учебный отпуск.

Также зафиксировано нарушение в части начисления пособия до 1,5 лет, а именно не была предоставлена справка с места работы отца ребенка о не предоставлении аналогичного начисления.

Рассмотрим результат внутреннего контроля расчёта по оплате труда (таблицы 2.6, 2.7).

Таблица 2.6 - Проверка правильности начисления оплаты труда по данным первичного документа в ООО «АВТОМАГ»

№	Сотрудник	Документ	Начислено, рублей	Стоит начислить, рублей	Переплата, рублей	Недоплата, рублей
1	Махонин Н. Л.	Больничный лист	1279.54		0	
2	Фадеев Л. Д.	Отпуск	2928.91			
3	Хатынский О. Е.	Табель рабочего времени	3422.50			
Итого	6649.71		0			

Таблица 2.7 - Соответствие начисленной оплаты труда, которая значится в первичном документе и расчётно-платежной ведомости в ООО «АВТОМАГ»

№	Сотрудник	Начислено по первичному документу	Отражено в ведомости, рублей	Отклонение, +	Отклонение, -
1	Махонин Н. Л.	1279.54		0	
2	Фадеев Л. Д	2928.91			
3	Хатынский О. Е.	3422.50			

В результате проверки правильности начисления на оплату труда не было выявлено случая расхождения записи в расчётно-платёжной ведомости и в первичном документе.

Таким образом, следует отметить, что в ООО «АВТОМАГ» выявлен ряд ошибок, связанных с учетом расчетов по оплате труда, что свидетельствует о необходимости совершенствования учетно-аналитического обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда в организации.

### 3. Аналитическое обеспечение системы внутреннего контроля оплаты труда в ООО «АВТОМАГ» и его совершенствование

#### 3.1. Анализ оплаты труда в системе внутреннего контроля ООО «АВТОМАГ»

Анализ трудовых ресурсов позволяет дать оценку их эффективного использования, разработать мероприятия по повышению производительности труда, устранению потерь рабочего времени.

Основным показателем использования трудовых ресурсов является производительность труда. Для организаций, осуществляющих торговую деятельность данный показатель можно охарактеризовать как отношение выручки от продажи продукции к среднесписочной численности работников.

Рассчитаем производительность труда на ООО «АВТОМАГ» за 2017 и 2018 года по формуле:

$$ПР_t = V_p / ССЧ, \quad (11)$$

где,  $ПР_t$  - производительность труда,

$V_p$  - выручка от продажи продукции,

$ССЧ$  - среднесписочной численности работников.

$$ПР_{t17} = 24553/12 = 2046 \text{ тыс. руб./чел.}$$

$$ПР_{t18} = 32420/12 = 2702 \text{ тыс. руб./чел.}$$

Из расчетов видно, что производительность труда в 2018 г. увеличилась по сравнению с 2017 г. на 656 тыс. руб./чел. (2702-2046), что является положительной тенденцией и характеризует эффективность использования трудовых ресурсов.

Динамика производительности труда в ООО «АВТОМАГ» за 2017-2018 гг. представлена на рис. 3.1.

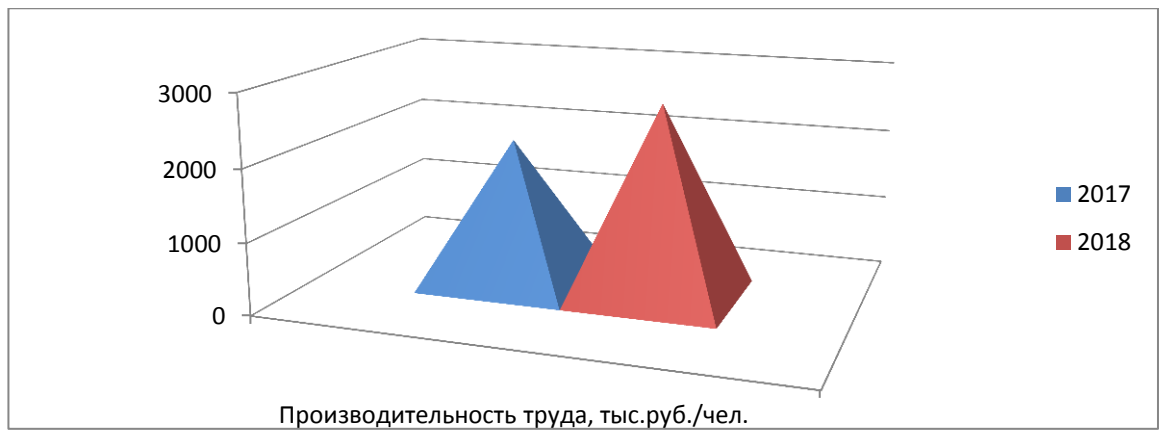


Рисунок 3.1. - Динамика производительности труда в ООО «АВТОМАГ» за 2017-2018 гг.

В связи с тем, что в организации ООО «АВТОМАГ» за 2017 и 2018 года численность оставалась неизменной, то расчет коэффициентов, характеризующих движение трудовых ресурсов целесообразно не рассчитывать.

Для анализа использования трудовых ресурсов необходимо провести анализ рабочего времени.

«Источником сведений об использовании рабочего времени является данные табельного учета явок и неявок на работу, а так же доплатные и простойные листки и ведомости на оплату перерывов кормящих матерей, годовая отчетность по труду, данные о числе простоев, отработанных сверхурочно человеко-часов. Анализируя использование рабочего времени, необходимо, прежде всего, установить структуру времени: календарное время, праздничное и выходное, рабочее время. Взаимосвязь фондов времени отражается следующей формулой:

$$T_k - t_{\text{вых.}} - t_{\text{таб.}} - t_{\text{отп.}} = T_{\text{план.}} - T_{\text{факт.}} = T_{\text{пот.}}, \quad (12)$$

где,  $T_k$  - календарный фонд времени,

$t_{\text{вых}}$  - праздничные и выходные дни

$t_{\text{таб}}$  - табельное время,



$t_{отп.}$  - очередные отпуска,

$T_{план}$  - плановый фонд времени,

$T_{факт}$  - фактически отработанное время,

$T_{пот}$  - потери рабочего времени» [37].

В организации формируется баланс использования календарного фонда времени (таблица 3.1).

Таблица 3.1 - Показатели баланса использования рабочего времени ООО «АВТОМАГ»

Показатель	2017 год	2018 год	Отклонения (+,-)
1	2	3	4
Календарный фонд использования рабочего времени, дней	365,00	365,00	-
Нерабочие дни, ,дней в том числе,			
- праздничных;	12,00	12,00	-
- выходных.	104,00	104,00	-
Номинальный фонд рабочего времени, дней	249,00	249,00	-
Не явки на работу, дней в том числе:	40,00	94,00	+54,00
- отпуска очередные;	28,00	28,00	-
- отпуска по учебе;	2,00	1,00	-1,00
- болезни;	10,00	25,00	+15,00
- прочие, разрешенные законом с разрешения администрации прогулы.	-	4,00	+4,00
Явочный фонд рабочего времени, дней	209,00	155,00	-54,00
Продолжительность рабочего дня, час.	8,00	7,80	-0,20
Бюджет рабочего времени, час.	1672,00	1209,00	-463,00
Внутрисменные простои, час.	-	12,00	+12,00
Предпраздничные (сокращённые) дни, час.	12,00	12,00	-
Полезный фонд рабочего времени, час.	1660,00	1185,00	-475,00
Средняя продолжительность рабочего дня, час.	7,94	7,64	-0,30

Динамика фондов рабочего времени в ООО «АВТОМАГ» за 2017-2018 гг. представлена на рис. 3.2.

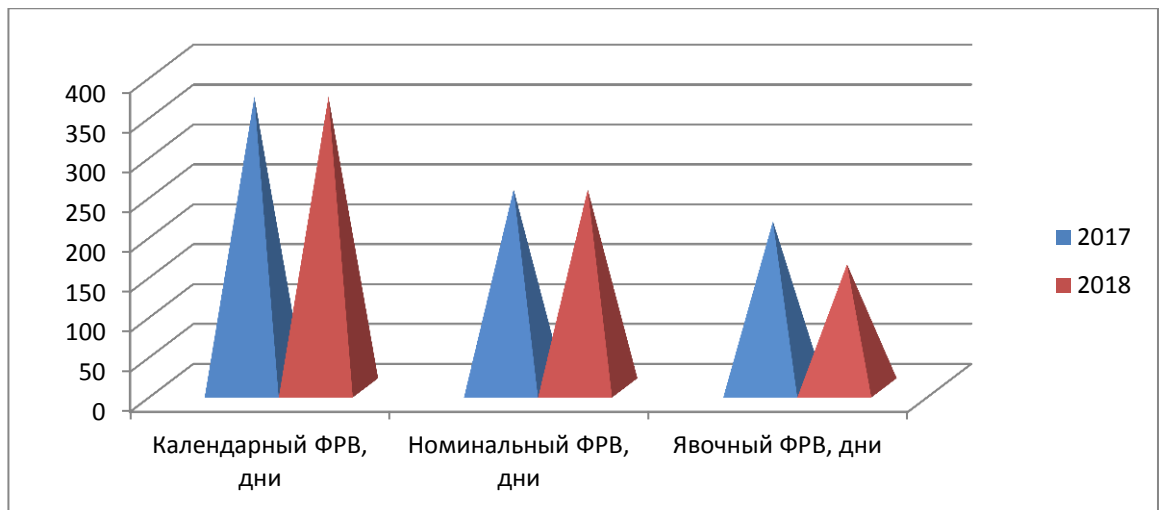


Рисунок 3.2. – Динамика фондов рабочего времени в ООО «АВТОМАГ» за 2017-2018 гг.

На основе данной таблицы проанализируем использование рабочего времени в организации ООО «АВТОМАГ». Из расчётов следует, что рабочее время планировалось использовать эффективнее. Явочный фонд рабочего времени в 2017 году составил 209 рабочих дней, но в 2018 году - 155 дней. Из таблицы 3.1 видно, что очень много неявок на работу по болезни, в 2017 году было 10 дней, а в 2018 году составило 25 дней. Средняя продолжительность рабочего дня в 2017 г. составила 7,94, а в 2018 г. - 7,64, что свидетельствует о снижении среднего времени пребывания работника на рабочем месте, что отражает снижение эффективности использования рабочего времени.

«Полноту использования трудовых ресурсов можно оценить по количеству отработанных дней и часов одним работником за анализируемый период времени, а также по степени использования фонда рабочего времени. Такой анализ проводится по каждой категории работников и в целом по организации.

Годовой фонд рабочего времени (ГФРВ) зависит от численности работников, количества отработанных дней одним работником в среднем за год и средней продолжительности рабочего дня :

$$\text{ГФРВ} = \text{Ч} * \text{Д} * \text{t}, \quad (13)$$

где, ГФРВ - фонд рабочего времени, чел. – час.;

Ч - численности сотрудников, чел.;

Д - количество отработанных дней одним работником в среднем за год, дней;

t - средняя продолжительность рабочего дня, час» [37].

Проведём факторный анализ годового фонда рабочего времени, методом абсолютных разниц., по данным, приведённым в таблице 3.2.

$$\Delta \text{ГФРВ}_\text{ч} = (\text{Ч}_{18} - \text{Ч}_{17}) * \text{Д}_{17} * \text{t}_{17} = (12 - 12) * 209 * 7,94 = 0$$

$$\Delta \text{ГФРВ}_\text{д} = \text{Ч}_{18} * (\text{Д}_{18} - \text{Д}_{17}) * \text{t}_{17} = 12 * (155 - 209) * 7,94 = -5145,12 \text{ чел./ час}$$

$$\Delta \text{ГФРВ}_\text{t} = \text{Ч}_{18} * \text{Д}_{18} * (\text{t}_{18} - \text{t}_{17}) = 12 * 155 * (7,64 - 7,94) = - 558 \text{ чел./час}$$

$$\text{ГФРВ}_{17} = \text{Ч}_{17} * \text{Д}_{17} * \text{t}_{17} = 12 * 209 * 7,94 = 19913,52 \text{ чел./ час}$$

$$\text{ГФРВ}_{18} = \text{Ч}_{18} * \text{Д}_{18} * \text{t}_{18} = 12 * 155 * 7,64 = 14210,4 \text{ чел. /час}$$

$$\text{ГФРВ}_{18} - \text{ГФРВ}_{07} = 14210,4 - 19913,52 = - 5703,12 \text{ чел. / час}$$

$$0 - 5145,12 - 558 = - 5703,12$$

$$-5703,12 = - 5703,12$$

Исходя из проведенного факторного анализа можно сделать следующие выводы: в связи с тем, что численность работников за рассматриваемые периоды неизменна, она не оказала влияния на изменение годового фонда рабочего времени. При сокращении общего количества дней отработанных одним работником в среднем за год на 54 дня годовой фонд рабочего времени в 2018 году сократился на 5145,12 чел./час. Сокращение средней продолжительности дня на 0,30 часа привело к сокращению годового фонда рабочего времени в 2018 году на 558 чел./час. В целом годовой фонд рабочего времени в 2018 году по сравнению с 2017 годом сократился на 5703,12 чел./час.

Анализ годового фонда рабочего времени представлен в таблице 3.2

Таблица 3.2 - Анализ годового фонда рабочего времени

Показатель	2017	2018	Отклонения (+,-)	Темп роста, %
Численность работников (Ч), чел.	12	12	-	100
Количество отработанных дней одним работником в среднем за год (Д), дней	209	155	-54	74,16
Средняя продолжительность рабочего дня(т), час.	7,94	7,64	-0,30	96,22
Годовой фонд рабочего времени (ГФРВ), чел.- час.	19913,52	14210,4	- 5703,12	71,36

Все потери рабочего времени делятся на планируемые и не планируемые.

Планируемы потери - это очередные отпуска, отпуск по беременности, по болезни, исполнение государственных и общественных обязанностей. Эти потери относятся к целодневному. К ним относятся и не планируемые потери - это отпуск с разрешения администрации, прогулы и прочие невыходы. динамика потерь рабочего времени (устранимых) ООО «АВТОМАГ» представлена в таблице 3.3.

Таблица 3.3 - Динамика потерь рабочего времени (устранимых) ООО «АВТОМАГ»

Показатели	План	Факт	Отклонения
Прогулы, дней	-	3	+3
Простои из-за отключения электроэнергии, дней	-	1	+1
Болезни работников, дней	10	25	+15
Итого устраняемых потерь, дней	10	29	+19

Графически динамика потерь рабочего времени (устранимых) ООО «АВТОМАГ» в 2018 г. представлена на рис. 3.3.

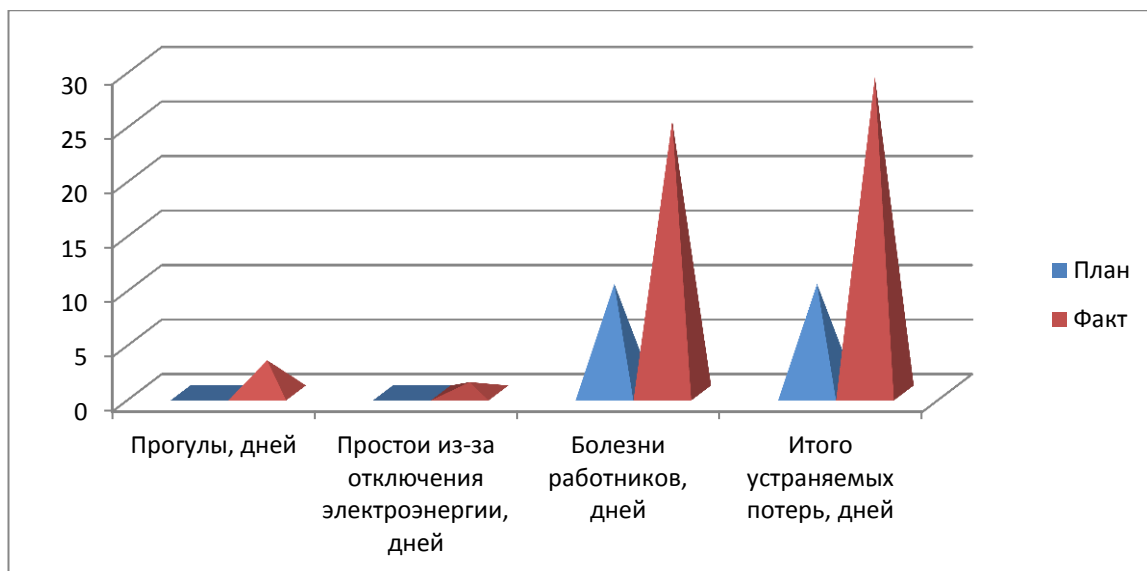


Рисунок 3.3. - Динамика потерь рабочего времени (устранимых) ООО «АВТОМАГ» в 2018 г.

Из таблицы 3.3 следует, что фактически прогулы превысили плановое значение на 3 дня, простои из-за отключения электроэнергии – на 1 день. Потери рабочего времени по причине болезни фактически составило 25 дней. Итого устранимых потерь фактически составило 29 дней, что больше планового значения на 19 дней. В планируемые статьи сокращения рабочего дня входит: льготные часы кормящих матерей; льготные часы подростков; льготные часы рабочих с вредными условиями работы. Внимательно необходимо проанализировать причины не планируемых потерь рабочего времени - это неподача электроэнергии, несвоевременность поступления товаров. Рассмотрим показатели эффективности заработной платы [33]:

1. Зарплатоёмкость - обобщающий показатель эффективности использования заработной платы:

$$Z_{\text{е}} = \text{ГФЗП} / \text{В}_{\text{п}}, \quad (14)$$

где,  $Z_{\text{е}}$  – зарплатоёмкость,

ГФЗП – величина годового фонда заработной платы,

$\text{В}_{\text{п}}$  - выручка от продажи.

$$Z_{\text{е}} 2017 \text{ год} = 650110 / 24553000 = 0,026$$

$$З_{\text{е}} 2018 \text{ год} = 786214/32420000 = 0,024$$

2. Обратный показатель зарплатоёмкости – отдача заработной платы или производительность заработной платы, характеризующая продукции на каждый рубль, затраченный заработной платы:

$$O_{з/п} = В_{п} / ГФЗП, \quad (15)$$

где,  $O_{з/п}$  - отдача заработной платы.

$$O_{з/п} 2017 \text{ год} = 24553000/650110 = 37,76$$

$$O_{з/п} 2018 \text{ год} = 32420000/786214 = 41,23$$

3. Показатель прибыльности заработной платы, определён как отношение чистой прибыли к величине заработной платы персонала. Этот показатель также показывает эффективность использования заработной платы:

$$П_{з/п} = Ч_{п} / ГФЗП, \quad (16)$$

где,  $П_{з/п}$  - показатель прибыльности заработной платы,

$Ч_{п}$  - чистая прибыль.

$$П_{з/п} 2017 \text{ год} = 210000/650110 = 0,32$$

$$П_{з/п} 2018 \text{ год} = 370000/786214 = 0,47$$

Систематизируем исходные данные показателей ООО «АВТОМАГ» за 2017 год, 2018 год в таблице 3.4.

Таблица 3.4 - Показатели эффективности заработной платы ООО «АВТОМАГ»

Показатель	2017	2018	Отклонения(+,-)
1	2	3	4
Годовой фонд заработной платы, руб.	650110	786214	+136104
Чистая прибыль, руб.	210000	370000	+160000
Выручка, руб.	24553000	32420000	+7867000
Зарплатоёмкость.	0,026	0,024	-0,002
Отдача заработной платы	37,76	41,23	+3,47
Прибыльность заработной платы	0,32	0,47	+0,15

Динамика показателей эффективности заработной платы ООО «АВТОМАГ» за 2017-2018 гг. представлена на рис. 3.4.

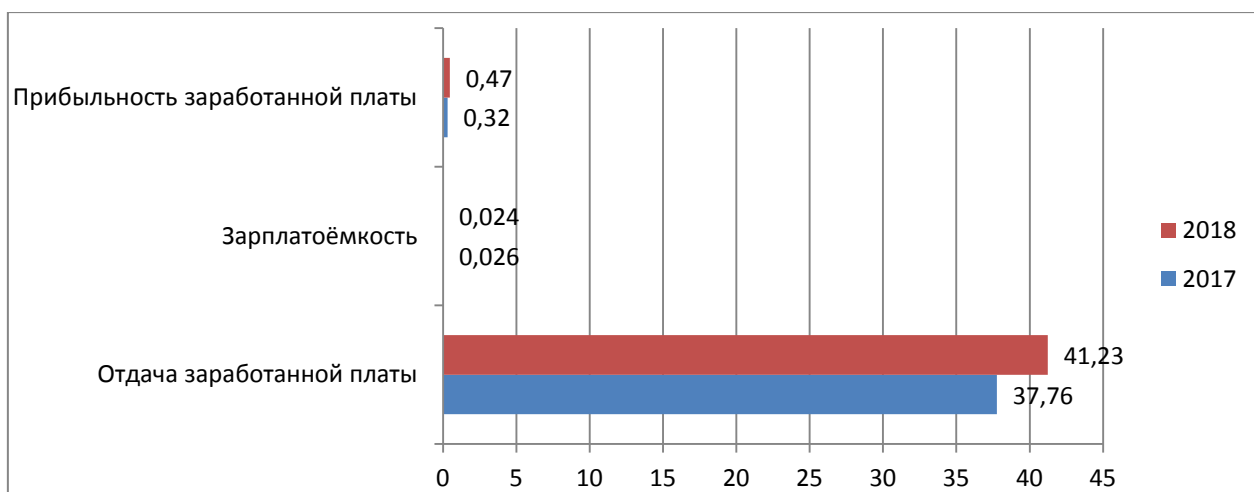


Рисунок 3.4. – Динамика показателей эффективности заработной платы ООО «АВТОМАГ» за 2017-2018 гг.

По таблице 3.4 видно, что зарплатоёмкость в 2017 году составила 0,026, а в 2018 снизилась на 0,002. Однако показатели отдачи и прибыльности заработной платы в 2018 году увеличились соответственно на 3,47 и 0,15.

Проведем анализ годового фонда заработной платы в таблице 3.5.

Таблица 3.5 - Анализ фонда заработной платы

Показатель	2017	2018 14210,4	Отклонения (+,-)	Темп роста, %
Численность работников, (Ч), чел.	12	12	-	100
Количество отработанных дней одним работником в среднем за год (Д), дней	209	155	-54	74,16
Средняя продолжительность рабочего дня (t), час.	7,94	7,64	-0,30	96,22
Средняя часовая заработанная плата одного работника (ЗП), руб.	32,65	55,33	22,68	169,46
Годового фонда заработной платы (ГФЗП), руб.	650110	786214	+136104	120,93

Годовой фонд заработной платы (ГФЗП) зависит от численности работников, количества отработанных дней одним работником за год, средней продолжительности рабочего дня и средней заработной платы в год:

$$\text{ГФЗП} = \text{Ч} * \text{Д} * t * \text{ЗП}, \quad (17)$$

где, ГФЗП - годовой фонд заработной платы, руб.;

Ч - численность работников, чел.;

Д - количества отработанных дней одним работником за год, дни;

t - средней продолжительности рабочего дня, дни;

ЗП - средней заработной платы в год, руб.

Проведём факторный анализ методом абсолютных разниц:

$$\Delta \text{ГФЗП}_\text{ч} = (\text{Ч}_{10} - \text{Ч}_{09}) * \text{Д}_{09} * t_{09} * \text{ЗП}_{09} = (12 - 12) * 209 * 7,94 * 32,65 = 0$$

$$\Delta \text{ГФЗП}_\text{д} = \text{Ч}_{10} * (\text{Д}_{10} - \text{Д}_{09}) * t_{09} * \text{ЗП}_{09} = 12 * (155 - 209) * 7,94 * 32,65 = -167988 \text{ руб.}$$

$$\Delta \text{ГФЗП}_\text{t} = \text{Ч}_{10} * \text{Д}_{10} * (t_{10} - t_{09}) * \text{ЗП}_{09} = 12 * 155 * (7,64 - 7,94) * 32,65 = -18219 \text{ руб.}$$

$$\Delta \text{ГФЗП}_\text{зп} = \text{Ч}_{10} * \text{Д}_{10} * t_{10} * (\text{ЗП}_{10} - \text{ЗП}_{09}) = 12 * 155 * 7,64 * (55,33 - 32,65) = 322292 \text{ руб.}$$

$$\text{ГФЗП}_{09} = \text{Ч}_{09} * \text{Д}_{09} * t_{09} * \text{ЗП}_{09} = 12 * 209 * 7,94 * 32,65 = 650110 \text{ руб.}$$

$$\text{ГФЗП}_{10} = \text{Ч}_{10} * \text{Д}_{10} * t_{10} * \text{ЗП}_{10} = 12 * 155 * 7,64 * 55,33 = 786214 \text{ руб.}$$

$$\text{ГФЗП}_{10} - \text{ГФЗП}_{09} = 786214 - 650110 = 136104 \text{ руб.}$$

$$136104 = 136104$$

Исходя из проведенного факторного анализа можно сделать следующие выводы: в связи с тем, что численность работников за рассматриваемые периоды неизменна, она не оказала влияния на изменение годового фонда заработной платы. При сокращении общего количества дней отработанных одним работником в среднем за год на 54 дня годовой



фонд заработной платы в 2018 году сократился на 167988 руб. Сокращение средней продолжительности дня на 0,30 часа привело к сокращению годового фонда заработной платы в 2018 году на 18219 руб. При повышении средней заработной платы одного работника в 2018 году на 22,68 руб. годовой фонд заработной платы увеличился на 322292 руб. В целом годовой фонд заработной платы в 2018 году по сравнению с 2017 годом увеличился на 136104 руб.

### 3.2. Совершенствование учетно-аналитического обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда в ООО «АВТОМАГ»

В процессе исследования выявлено, что в ООО «АВТОМАГ» необходимо совершенствовать учетно-аналитическое обеспечение системы внутреннего контроля оплаты труда. Необходимо отметить, что внутреннему контролю расчетов по оплате труда в ООО «АВТОМАГ» уделяется недостаточное внимание.

В процессе исследования было выяснено, что в организации существует неэффективная система оплаты труда, работники материально не заинтересованы в выполнении своих трудовых функций.

«Эффективная структура внутреннего контроля подразумевает целесообразное разграничение полномочий и разделение несовместимых функций. Последние несовместимы, если их концентрация у одного лица в любых комбинациях не только вероятно допустит совершение непредумышленных ошибок, но и усложнит их обнаружение» [32].

«К несовместимым функциям относятся:

- непосредственный доступ к активам;
- разрешение на осуществление операций с активами;
- непосредственное осуществление хозяйственных операций;
- отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете» [32].

«Функционирование системы внутреннего контроля будет результативным, если в процессе ее работы будут соблюдены следующие основные принципы:

- ответственности;
- сбалансированности;
- своевременности;
- соответствия контролирующей и контролируемой систем;
- постоянства;
- комплексности;
- распределения обязанностей.

Функция внутреннего контроля может быть реализована несколькими способами, и поэтому, для того чтобы пользоваться преимуществами, которые дает организации эффективный внутренний контроль, необязательно создавать отдельное подразделение. Функцию внутреннего контроля может выполнять и внешний консультант, в том числе специализированная компания при условии недопущения конфликта интересов. В развитии функции внутреннего контроля действуют три подхода:

- создание собственной службы внутреннего контроля, если организация для этого обладает необходимыми ресурсами;
- аутсорсинг – выполнение функции внутреннего контроля полностью передается специализированной компании (внешнему консультанту);
- косорсинг – служба внутреннего контроля создается в рамках организации; к выполнению заданий также привлекаются эксперты специализированной компании (внешнего консультанта), обладающие соответствующими знаниями и опытом» [28; 17].

Данные подходы могут применяться на предприятиях в различных комбинациях, но при выборе следует оценивать плюсы и минусы каждого из них.

«Последовательность организации и реализации внутреннего контроля оформляется документально на бумажном носителе и (или) в электронном виде. Положения, относящиеся к организации внутреннего контроля, являются частью учредительных и внутренних организационно-распорядительных документов организации. Процедуры внутреннего контроля должны быть отражены в рабочих и отчетных документах.

Рабочие документы составляют уже в ходе проверки. В них кратко описывают контрольную процедуру и порядок ее выполнения, фиксируют замечания. На основании рабочих документов заполняют журнал (регистры) финансового контроля, в котором указывают:

- предмет контроля;
- должность, инициалы ответственных лиц проверяемого объекта (например, при проверке бухгалтерской отчетности указывают инициалы главного бухгалтера);
- должность, инициалы лица, ответственного за проведение проверки (руководитель службы внутреннего аудита, финансовый директор);
- замечания и время на их устранение;
- подпись лица, осуществляющего проверку и составившего документ.

По окончании проверки составляется отчет и оценивается работа проверяемого подразделения. В отчете следует указать объект проверки, проведенные контрольные процедуры, выявленные замечания, риски и предложения по их устранению, сроки устранения, ответственных за исправление замечаний. Шкала и параметры оценки отражаются в протоколе внутренней проверки, который прикладывается к отчету» [38].

Внутренний контроль необходим в первую очередь крупным компаниям со сложной организационной структурой, географической раздробленностью, так как собственная система позволит избежать существенных систематических ошибок в принятии управленческих решений, управлении ресурсами и денежными средствами.

Несмотря на данный аргумент в России с 1 января 2013 года вступил в силу статья 19 Федерального закона от 06.12.11 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее — закон № 402-ФЗ), которая устанавливает, что организация внутреннего контроля необходима для всех компаний, попадающих под обязательный аудит.

Игнорировать данное требование можно в случае, если генеральный директор примет на себя обязанности главного бухгалтера, но такой вариант не подходит для всех компаний.

В виду этого актуальным остается вопрос, как реализовать требование об осуществлении внутреннего контроля. Рекомендации, которые Минфин России подготовил совместно с KPMG, не решили проблему. Появилось еще больше вопросов, оставшихся без однозначных ответов. Основной недостаток рекомендаций в том, что в документе нет разъяснений, каким образом их можно воплотить на практике законно.

Выполнить требования закона в небольших предприятиях реально использовать два пути можно не прибегая, к каким либо напряжениям:

1. Следует внести в учетную политику, должностную инструкцию работников выдержки из рекомендаций Минфина.

2. При разработке положения о внутреннем контроле, включить в него положения закона № 402-ФЗ и рекомендаций Минфина, далее ознакомить с ним всех сотрудников под подпись. Далее возложить обязанности организации внутреннего контроля на ответственное должностное лицо.

Согласно пункту 8.1 рекомендаций Минфина, предприятие может выбрать любые мероприятия внутреннего контроля из приведенного списка. То есть дословно, их совсем не обязательно выполнять все. Большинство из них и так уже входит в функционал бухгалтерии.

Например, сверка расчетов с дебиторами и кредиторами, сравнение показателей на счетах с данными кассовой книги, оформление первичных документов и регистров уже свидетельствуют о том, что компания обеспечивает внутренний контроль.

Учитывая, что контролирующие органы действуют, прежде всего, опираясь на акты и документы, оба варианта позволят засвидетельствовать, что требования закона № 402-ФЗ выполняются.

Отсутствие внутреннего контроля может быть классифицировано как нарушение Закона № 402 - ФЗ, а грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета является правонарушением (ст. 106 НК РФ, ст. 2.1 КоАП РФ), за которое предусмотрена налоговая, административная ответственность. Санкции за несоблюдение требований о наличии системы внутреннего контроля еще законодательно не урегулированы, и может потребоваться принятие отдельного закона о внутреннем контроле (аналогично закону об аудиторской деятельности).

Формальный вариант организации внутреннего контроля не подойдет крупным и средним компаниям, которые территориально распределенным с большим числом бизнес-единиц и персонала.

Сама структура управления в них представляет собой довольно сложную схему обязанностей и подчиненности. Их материальные ресурсы часто рассредоточены, прямой доступ к ним имеет низовой линейный персонал. Значит, риск возможных злоупотреблений возрастает в геометрической прогрессии.

Руководству компаний сложно контролировать наличие материальных ценностей только на основании документальных данных учетных подразделений по двум причинам:

- в силу запаздывания данной информации;
- из-за удаленности мест хранения товарно-материальных ценностей от мест принятия решений. Создание эффективной службы внутреннего контроля в таких компаниях становится необходимостью.

В итоге можно обратить внимание на три момента при организации службы внутреннего контроля, которые чаще других вызывают затруднения и споры:

1. Четкий функционал службы внутреннего контроля.

2. Разграничение службы внутреннего контроля с обязанностями службы безопасности и отдела.

3. Согласованное взаимодействие этих подразделений.

Ключевыми функциями руководителя службы внутреннего контроля являются:

- обеспечение сохранности активов, в частности разработки стратегии защиты активов от краж, хищений, мошенничества для каждого подразделения компании;

- разработка стратегии службы корпоративной разведки для группы компаний в отношении организационной структуры, материальной части, подбора сотрудников;

- участие в создании эффективной службы внутреннего контроля (далее СВК).

У службы внутреннего контроля должен быть соответствующий круг полномочий для возможности предупреждения и устранения кризисных ситуаций, ведущих к материальным и финансовым потерям. Им нужно дать право издавать как приказы, так и распоряжения касаясь внутреннего контроля, которые бы имели обязывающий характер для всех без исключения сотрудников.

То есть, поэтому служба внутреннего контроля должна быть выведена из подчинения проверяемых служб. В идеале руководитель службы внутреннего контроля должен назначаться и быть подотчетным только собранию акционеров компании.

Область ответственности службы внутреннего контроля необходимо разделить по уровням подчиненности компании. Результаты проверок на каждом уровне представляются как непосредственному руководителю проверяемых лиц, так и генеральному директору.

На собрание акционеров должны выноситься вопросы, когда обнаружены критичные ошибки, угрожающие катастрофическими потерями для бизнеса.

Обеспечивать сохранность имущества компании можно в следующих направлениях, когда внутренние аудиторы отслеживают наличие документального оформления активов и их движение, для того чтобы имущество не пропало при отсутствии информации. Служба безопасности в этом случае, должна обеспечить, физическую сохранность этих активов.

Каждой организации нужно самостоятельно разработать свои принципы и методы контроля. Они зависят от степени делегирования полномочий, принятия рисков собственниками, масштабов компании. Однако есть общие правила, соблюдение которых вносит немалый вклад в успешность внутреннего контроля:

1. Не выявлять возможные потери, а предупреждать их. Из двух этапов внутреннего контроля особую важность имеет предварительный, а затем последующий. Только в рамках предварительного контроля можно предотвратить будущие потери и снизить риски их возникновения. Разработать комплекс мероприятий по видам деятельности и бизнес-процессам, видам ресурсов (товарно-материальные ценности, информация, технологии и прочее) для проведения на данном этапе.

2. Четко регламентировать все бизнес-процессы. Нужно исключить саму вероятность совершения произвольных и непредумышленных действий, влекущих потери ресурсов. На уровне юридической службы должны быть разработаны договоры для каждой хозяйственной операции с учетом минимизации рисков недобросовестности контрагентов. Особое внимание уделить сфере товародвижения. Неточности данных можно избежать, детально прописав учетные процедуры (правила оприходования и списания товарно-материальных ценностей, порядок учета движения денежных средств, частота проведения инвентаризаций и т. д.).

3. Работать с персоналом. Вовлекать в систему внутреннего контроля топ-менеджмент и руководителей подразделений. Одной из основных обязанностей руководителей является обеспечение сохранности ресурсов в их сфере ответственности и доведение до подчиненных правил и методов

работы с ценностями. Постоянно проводить разъяснительную работу с персоналом, обучать новым методам контроля и обеспечения сохранности ценностей. С работниками, имеющими прямой доступ к ресурсам, подписать договоры материальной ответственности (индивидуальной или коллективной). Необходимость соблюдения регламентов внутреннего контроля желательно прописать в должностных инструкциях и трудовых договорах. Включать в инвентаризационные комиссии работников различных должностей. Даже при наличии отдельного контрольно-ревизионного отдела должна быть обеспечена ротация персонала в данном отделе, дабы избежать сговоров проверяемых и проверяющих.

4. Обеспечить функциональность информации. В сфере информационной безопасности, которая часто выходит на первый план при организации внутреннего контроля, важно не столько сохранить внутренние данные от стороннего пользователя (поскольку сведения специфичны и далеко не всегда могут быть использованы даже прямыми конкурентами), сколько обеспечить надежную функциональность и быстродействие учетно-контрольных систем. Ограничение прав доступа к информации внутри компании можно принести в жертву производительности системы, а также более высокой надежности к внешнему воздействию.

5. Помнить об антикоррупционной составляющей. Все внутренние распоряжения, регламенты, должностные инструкции сотрудники СВК обязательно должны проверять на наличие коррупционной составляющей. Лучший показатель эффективности СВК — это незаметность и необременительность внутреннего контроля для бизнеса, а также отсутствие потерь (товарно-материальных ценностей, информации, кадров) и даже угроз их возникновения. Другими словами, служба внутреннего контроля выполняет роль полиции в компании: когда все хорошо — ее не должно быть видно, но в случае происшествия ее оперативное вмешательство должно быть незамедлительным.



Основными проблемами в системе внутреннего контроля оплаты труда в ООО «АВТОМАГ», которые ведут к снижению результативности контроля и не редко вообще сводящими его к нулю, являются:

- низкая культура внутреннего контроля;
- несерьезное отношение к риску на фоне высоких финансовых результатов;
- игнорирование принципа разделения полномочий;
- неэффективные каналы передачи информации;
- отсутствие форм внутренней отчетности;
- бездействие в отношении выявленных проблем.

К проблемам в организации систем внутреннего контроля в ООО «АВТОМАГ» являются:

- отсутствие процедур контроля применительно к какому-либо процессу;
- сосредоточение внутреннего контроля только на защите активов, конфиденциальности, подготовке управленческих отчетов;
- нехватка полномочий для осуществления контроля, несогласованность интересов в системе контроля;
- применение устаревших или не согласованных с другими подразделениями контрольных процедур.

В результате проведенного исследования рекомендуем направления по совершенствованию учетно-аналитического обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда в ООО «АВТОМАГ» (рис. 3.5).

В целях совершенствования внутреннего контроля оплаты труда абсолютно не обязательно создавать новые подразделения. При модификации целей предприятия, исчезают ранее существовавшие риски, но соответственно возникают новые, поэтому возникает потребность в регулярном пересмотре сформировавшейся системы внутреннего контроля, оценке ее рациональности и целесообразности.

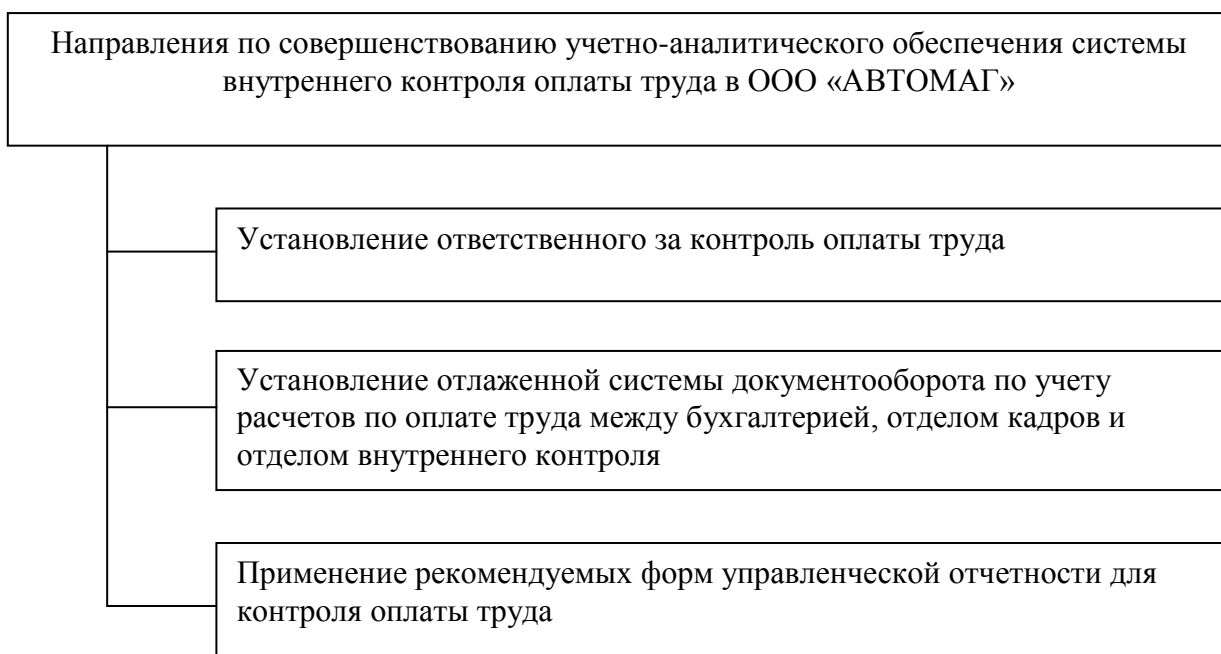


Рисунок 3.5. - Рекомендованные направления по совершенствованию учетно-аналитического обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда в ООО «АВТОМАГ»

«У каждого из направлений есть свои сигналы, удостоверяющие необходимость анализа и реструктуризации системы внутреннего контроля. Важно, не ломая имеющиеся элементы СВК, выстроить результативную и целостную систему, но на их основе. Для этого потребуются рационализация, оптимизация и совершенствование процедур. Здесь важно научиться использовать риск-ориентированный подход.

Под рационализацией внутреннего контроля понимается исключение излишних и дублирующихся контрольных процедур, а также тех, которые направлены на снижение несущественного риска. Оптимизация имеет в виду внедрение наименее затратных процедур, их автоматизацию и уравнивание однородных операций. Дальнейшее развитие системы внутреннего контроля часто требует перераспределения должностных обязанностей в рамках существующей организационной структуры» [38]. Наиболее подходящим инструментом для этого служит матрица ответственности или ее еще именуют матрицей полномочий.

В целях совершенствования учетно-аналитического обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда в ООО «АВТОМАГ» предлагаем следующие формы управленческой отчетности:

- форма управленческой отчетности по контролю учета рабочего времени персонала (таблица 3.8);
- форма управленческой отчетности по контролю начисленной заработной платы (за месяц) (таблица 3.9);
- форма отчетности по контролю состава фонда оплаты труда (за квартал) (таблица 3.10).

Таблица 3.8 - Рекомендуемая форма управленческой отчетности по контролю учета рабочего времени персонала

Период	Фактически отработано время, дни	Прогулы, дней	Простои из-за отключения электроэнергии, дней	Болезни работников, дней	Устраняемые потери, дни
1	2	3	4	5	6
Январь					
Февраль					
Март					
Апрель					
Май					
Июнь					
Июль					
Август					
Сентябрь					
Октябрь					
Ноябрь					
Декабрь					

Таблица 3.9 - Рекомендуемая форма управленческой отчетности по контролю начисленной заработной платы (за месяц)

Наименование должностей	Оклад		Премия		Итого	
	по данным бухгалтерского учета	факт	по данным бухгалтерского учета	факт	по данным бухгалтерского учета	факт
1	2	3	4	5	6	7

Таблица 3.10 - Рекомендуемая форма отчетности по контролю состава фонда оплаты труда (за квартал)

Категория персонала	Январь		Февраль		Март	
	Уд. вес, %	Тыс. руб.	Уд. вес, %	Тыс. руб.	Уд. вес, %	Тыс. руб.
1	2	3	4	5	6	7

При реализации контрольных процедур следует использовать принцип разделения обязанностей. Распределение разных функций между разными сотрудниками существенно уменьшает риск злоупотреблений, а также умышленных или произвольных искажений.

Сочетание непрерывного наблюдения и периодических проверок даст наилучшие результаты. Это разрешит вопрос в поиске оптимального соотношения между уровнем достоверности, затратами на проверку, степенью объективности и качеством контроля. Основными принципами организации системы внутреннего контроля становятся уместность и

целесообразность. При организации системы внутреннего контроля необходимо, в большей степени, обратить внимание на предупредительный контроль, а не на последующий контроль в компании.

Очевидно то, что правильно организованная работа службы внутреннего контроля должна направлять работников организации, особенно при условии экономического кризиса, соблюдать действующее законодательство, придерживаться нормативных актов, разработанных предприятием внутренних планов, правил и процедур, своевременно предупреждать и минимизировать риски, связанные с непредвиденными расходами или потерями репутации организацией.

Для повышения эффективности и уменьшения риска в деятельности, предприятию следует объединить внутренний контроль и управленческий учет. Данная интеграция предоставит возможность мобилизации всех возможных резервов и запасов не только в экономии ресурсов, но и роста результатов деятельности, итогом будет повышение конкурентоспособности предприятия [17].

Создание эффективно функционирующей системы внутреннего контроля – это сложный многоступенчатый процесс, содержащий в себе пути совершенствования системы внутреннего контроля с учетом перманентного развития организации и непрерывно меняющихся внутренних и внешних условий ее функционирования. В качестве вывода необходимо отметить, что в современных условиях становления и развития рыночных отношений, предоставляются большие возможности внутреннему аудиту показать свои возможности и аргументировать свою необходимость как собственникам, так и менеджменту. При организации отдела внутреннего аудита у руководства компаний появляется мощный инструмент, с помощью которого можно повысить эффективность бизнеса и достичь новых высот.

## Заключение

Содержание диссертационного исследования выражается в следующих трех логически взаимосвязанных группах теоретических, методических и практических проблем.

Первая группа проблем, исследованных в магистерской диссертации, связана с исследованием теоретико-методических аспектов учетно-аналитического обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда в организации.

Заработная плата является основной формой дохода работников предприятия, она учувствует в процессе контроля над трудом и потреблением ресурсов.

Заработная плата каждого конкретного работника будет зависеть от его квалификации, сложности выполняемых им работ, количества и качества затраченного им труда и не может ограничиваться максимальным размером.

К четырем основным функциям заработной платы относятся:

- воспроизводственная функция – обеспечивает воспроизводство рабочей силы;
- стимулирующая (мотивационная) функция – повышение заинтересованности кадров в развитии производства;
- социальная функция, способствует реализации принципа социальной справедливости;
- учетно-производственная функция, оценивает уровень использования живого труда в процессе ценообразования товара или услуги, а так же определяет его долю в совокупных издержках производства

Учет труда и его оплаты ставит задачи связанные с исчислением точного личного состава работников, времени, которое они отработали и того объема работ, что они выполнили; верное исчисление сумм оплаты труда и удержаний из неё; правильно оформленный учет расчетов с сотрудниками организации, бюджетом, страховыми органами, Пенсионным Фондом

Российской Федерации. Так же важной задачей является контроль над рациональностью использования трудовых ресурсов компании, оплаты труда рабочих и состава фонда потребления, а также правильное отнесение исчисленной оплаты труда на социальные нужды по счетам издержек производства.

На данный момент в Российской Федерации существуют и применяются различные виды систем оплаты труда. Но в подавляющем большинстве на предприятиях России применяются две наиболее распространённые системы: повременная и сдельная системы оплаты труда.

Сегодня в экономике существует большое количество форм контроля, но из них можно выделить самые востребованные и зарекомендовавшие себя - это внутренний аудит, ревизия и управленческий анализ.

Предпочтение к той или иной форме внутреннего контроля будет зависеть от выбора правовой и организационной формы предприятия, от масштаба и размаха деятельности предприятия и иных оснований.

В связи со сформировавшимися экономическими предпосылками развития России, такими как неустойчивость законодательства, кризисы в финансовой системе, завышенные ставки налогов, отчеты сложные в понимании, наиболее рациональной и эффективной формой внутреннего контроля является внутренний контроль и аудит.

Система внутреннего контроля должна включать в себя систему бухгалтерского учета и контрольную среду.

Ответственность за фактическую реализацию системы внутреннего контроля несет руководитель предприятия. От него зависит соответствие системы внутреннего контроля размерам и специфике деятельности, а так же осуществлению руководящих функций для того, чтобы служба контроля действовала регулярно и эффективно.

Руководство предприятия должно сформировать и поддерживать правильную и положительную атмосферу контроля, которая включает условия и ограничения, устанавливаемые для персонала.

Самым важным элементом создания нужной атмосферы является честное отношение к обязанностям, которое формируется на основе примера и объективной оценки работы сотрудником руководством.

Существенным элементом контроля выступает так же и анализ информационных потоков, который поддерживает понимание системы работы всего предприятия.

Подводя итог вышеизложенному, считаем, что внутренний контроль оплаты труда представляет собой стабильный, нацеленный на будущее процесс, заключающийся в оценке эффективности существующих систем оплаты труда и соответствия законодательству учета расчетов по оплате труда, выявлении событий, препятствующих достижению поставленных целей развития компании.

Для того, что бы объективно учитывать трудовую деятельность каждого отдельного работника, необходимо уметь грамотно составлять первичные и сводные документы.

В магистерской диссертации установлено, что бухгалтерский учет труда должен учитывать следующие факторы:

- фактические затраты труда должны быть точно и своевременно отражены как в целом по организации, так и конкретно по каждому структурному подразделению;
- точно отражать объемы выполненных работ и выпуска продукции, а также использования рабочего времени;
- правильно применять установленные нормы и расценки, обеспечивающие точное начисление оплаты труда;
- правильно и своевременно удерживать из оплаты труда налог с доходов физических лиц, алиментов и другие виды взносов и удержаний;
- вовремя соведённое перечисление удержаний, произведенных из оплаты труда работника в соответствующие органы;
- начислений на оплату труда работника, обязательных платежей предусмотренных к отчислению во внебюджетные социальные фонды.



Решение этих задач поможет укрепить трудовую и финансовую дисциплину, а так же рациональному использованию трудовых резервов предприятия. Так же будет возможно внедрение коммерческого расчета.

Учет личного состава необходимо осуществлять на всех без исключения предприятиях. Он призван обеспечить своевременное документальное отражение кадровых перемещений в фирме. Осуществление учета личного состава фирмы целиком входит в систему оперативно-технического учета, которая входит в сферу ответственности кадровой службы предприятия и имеет в своей основе использование унифицированных форм первичной учетной документации.

В магистерской диссертации рассмотрено учетное обеспечение системы внутреннего контроля оплаты труда.

Счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» предназначен для обобщения информации о расчетах с работниками организации по оплате труда (по всем видам оплаты труда, премиям, пособиям, пенсиям работающим пенсионерам и другим выплатам), а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данной организации.

В целях эффективного контроля оплаты труда особое значение имеет его аналитическое обеспечение. Оно включает регулярный анализ движения кадров, оценку фонда рабочего времени, анализ производительности труда и трудоемкости, анализ фонда оплаты труда.

Вторая группа проблем, рассмотренных в магистерской диссертации, связана с раскрытием учетного обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда в ООО «АВТОМАГ».

Общество с ограниченной ответственностью ООО «АВТОМАГ» является зарегистрированным юридическим лицом, занимающимся предпринимательской деятельностью в сфере малого бизнеса.

Предметом деятельности ООО «АВТОМАГ» является розничная торговля автозапчастями.

Анализ основных технико-экономических показателей показал, что выручка увеличилась в 2018 году по сравнению с 2017 годом на 7867 тыс.руб. или 32,04%. Прибыль от продаж и чистая прибыль также выросли в 2018 году по сравнению с предыдущим годом на 118,64% и 76,19% соответственно, что является положительной динамикой. Себестоимость продаж в 2018 году увеличилась на 31,76% по сравнению с 2017 годом. Численность работников за рассматриваемые периоды неизменна. Рентабельность продаж по прибыли от продаж увеличилась на 0,006%.

В соответствии с Федеральным Законом «О бухгалтерском учете» ООО «АВТОМАГ» утвердило приказ «Об учетной политике», в котором изложены те принципы ведения бухгалтерского учета, которые, согласно действующему законодательству, предприятие может определять самостоятельно. Учетная политика ООО «АВТОМАГ» разработана главным бухгалтером и утверждена приказом руководителя.

В ООО «АВТОМАГ» бухгалтерский учет ведет бухгалтерия, являющаяся самостоятельным структурным подразделением, возглавляемый главным бухгалтером.

Бухгалтерский учёт в фирме автоматизирован. Применяются типовые формы бухгалтерских документов.

Организация первичного учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО «АВТОМАГ» обусловлена табельным учетом. Для осуществления табельного учета применяют табель учета рабочего времени. Табельный учет ведет главный бухгалтер.

В бухгалтерии данные табеля используются для составления расчетно-платежной ведомости.

В конце месяца в табеле подводят итоги отработанного времени, дней неявки на работу с указанием их причины, его подписывают руководитель производственного подразделения и передает в бухгалтерию.

В ООО «АВТОМАГ» расчет отпускных по каждому работнику, уходящему в отпуск, осуществляется в специально приспособленном для

этих целей документе «Справка о заработной плате и других доходах». Непосредственно в нем представлен сам расчет отпускных. Необходимо отметить, что для этих целей существует форма «Расчет среднего заработка».

Работники ООО «АВТОМАГ» в случае болезни получают пособие по временной нетрудоспособности. Однако данное пособие выплачивают в том случае, если работник предоставляет листок нетрудоспособности (больничный лист). Издаётся приказ о назначении пособий по временной нетрудоспособности, подписанный руководителем.

В ООО «АВТОМАГ» листок нетрудоспособности прикладывается к расчету пособия по листу нетрудоспособности.

Основная цель внутреннего контроля при проверке учёта труда – это убеждение в том, что существенная ошибка начисления, учета и выплаты заработной платы отсутствует.

Цель системы внутреннего контроля на предприятии:

- упорядочение и эффективное выполнение текущего хозяйственного дела предприятия;
- выполнение требования финансово-хозяйственной политики руководства;
- сохранение актива предприятия и обеспечение приемлемого уровня полноты и точности документов и, соответственно, информации.

При общей проверке всех первичных документов было замечено, что не всегда должным образом проставляется отметка о наличии у сотрудников иждивенцев, а так же при наличии указанных вычетов не верно оформлены заявления на данный вид вычетов, где-то не проставлены даты или нет заявлений совсем.

Подобные ошибки приводят к неверному исчислению налога в размере 13 % от дохода физического лица.

Также можно отметить, что в нескольких табелях учета рабочего времени на основании приказа не было проставлено замещение сотрудника,

находящегося в отпуске, не был проставлен у одного сотрудника учебный отпуск.

Также зафиксировано нарушение в части начисления пособия до 1,5 лет, а именно не была предоставлена справка с места работы отца ребенка о не предоставлении аналогичного начисления.

В результате проверки правильности начисления на оплату труда не было выявлено случая расхождения записи в расчётно-платёжной ведомости и в первичном документе

В результате проведенного исследования в ООО «АВТОМАГ» выявлен ряд ошибок, связанных с учетом расчетов по оплате труда, что свидетельствует о необходимости совершенствования учетно-аналитического обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда в организации.

Третья группа проблем, исследованных в магистерской диссертации, связана с рассмотрением аналитического обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда в ООО «АВТОМАГ» и разработкой рекомендаций по его совершенствованию.

Анализ трудовых ресурсов позволяет дать оценку их эффективного использования, разработать мероприятия по повышению производительности труда, устранению потерь рабочего времени.

Из проведенных расчетов следует, что производительность труда в 2018 г. увеличилась по сравнению с 2017 г. на 656 тыс. руб./чел., что является положительной тенденцией и характеризует эффективность использования трудовых ресурсов.

В связи с тем, что в организации ООО «АВТОМАГ» за 2017 и 2018 года численность оставалась неизменной, то расчет коэффициентов, характеризующих движение трудовых ресурсов не проведен в виду отсутствия целесообразности.

Для анализа использования трудовых ресурсов необходимо провести анализ рабочего времени.

Из расчётов следует, что рабочее время планировалось использовать эффективнее. Явочный фонд рабочего времени в 2017 году составил 209 рабочих дней, но в 2018 году - 155 дней. Из таблицы 3.1 видно, что очень много неявок на работу по болезни, в 2017 году было 10 дней, а в 2018 году составило 25 дней. Средняя продолжительность рабочего дня в 2017 г. составила 7,94, а в 2018 г. - 7,64, что свидетельствует о снижении среднего времени пребывания работника на рабочем месте, что отражает снижение эффективности использования рабочего времени.

В магистерской диссертации выявлено, что в ООО «АВТОМАГ» фактически прогулы превысили плановое значение на 3 дня, простои из-за отключения электроэнергии – на 1 день. Потери рабочего времени по причине болезни фактически составило 25 дней. Итого устранимых потерь фактически составило 29 дней, что больше планового значения на 19 дней.

Анализ фонда оплаты труда показал, что зарплатоемкость в 2017 году составила 0,026, а в 2018 снизилась на 0,002. Однако показатели отдачи и прибыльности заработной платы в 2018 году увеличились соответственно на 3,47 и 0,15.

Исходя из проведенного факторного анализа можно сделать следующие выводы: в связи с тем, что численность работников за рассматриваемые периоды неизменна, она не оказала влияния на изменение годового фонда заработной платы. При сокращении общего количества дней отработанных одним работником в среднем за год на 54 дня годовой фонд заработной платы в 2018 году сократился на 167988 руб. Сокращение средней продолжительности дня на 0,30 часа привело к сокращению годового фонда заработной платы в 2018 году на 18219 руб. При повышении средней заработной платы одного работника в 2018 году на 22,68 руб. годовой фонд заработной платы увеличился на 322292 руб. В целом годовой фонд заработной платы в 2018 году по сравнению с 2017 годом увеличился на 136104 руб.

В процессе исследования выявлено, что в ООО «АВТОМАГ» необходимо совершенствовать учетно-аналитическое обеспечение системы внутреннего контроля оплаты труда. Необходимо отметить, что внутреннему контролю расчетам по оплате труда в ООО «АВТОМАГ» уделяется недостаточное внимание.

Основными проблемами в системе внутреннего контроля в ООО «АВТОМАГ», которые ведут к снижению результативности контроля и не редко вообще сводящими его к нулю, являются:

- низкая культура внутреннего контроля;
- несерьезное отношение к риску на фоне высоких финансовых результатов;
- игнорирование принципа разделения полномочий;
- неэффективные каналы передачи информации;
- бездействие в отношении выявленных проблем.

К проблемам в организации систем внутреннего контроля в ООО «АВТОМАГ» являются:

- отсутствие процедур контроля применительно к какому-либо процессу;
- сосредоточение внутреннего контроля только на защите активов, конфиденциальности, подготовке управленческих отчетов;
- нехватка полномочий для осуществления контроля, несогласованность интересов в системе контроля;
- применение устаревших или не согласованных с другими подразделениями контрольных процедур.

В магистерской диссертации в целях совершенствования учетно-аналитического обеспечения системы внутреннего контроля оплаты труда в ООО «АВТОМАГ» предложены следующие формы управленческой отчетности:

- форма управленческой отчетности по контролю учета рабочего времени персонала;

- форма управленческой отчетности по контролю начисленной заработной платы (за месяц);

- форма отчетности по контролю состава фонда оплаты труда (за квартал).

Для повышения эффективности и уменьшения риска в деятельности, предприятию следует объединить внутренний контроль и управленческий учет. Данная интеграция предоставит возможность мобилизации всех возможных резервов и запасов не только в экономии ресурсов, но и роста результатов деятельности, итогом будет повышение конкурентоспособности предприятия.

## Список используемых источников

1. Конституция Российской Федерации от 12.12.1993 г. (ред. от 21.07.2014 г.).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (Часть 2) от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. 04.06.2018 г.).
3. Трудовой кодекс Российской Федерации № 197-ФЗ от 30.12.2001 (в ред. от 05.02.2018).
4. Федеральный закон от 08.02.98 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» (ред. от 29.07.2017 г.)
5. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (ред. от 18.07.2017)
6. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) : Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 06.10.2008 г. № 106н (ред. от 28.04.2017 г.).
7. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99): Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 06.07.1999 № 43н (в ред. от 08.11.2010 г.)
8. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01): Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 09.06.2001 №44н (в ред. от 16.05.2016 г.).
9. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета «Расходы организации» (ПБУ 10/99): Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 06 мая 1999 г. №33н (в ред. от 06.04.2015).
10. О формах бухгалтерской отчетности организаций : Приказ Минфина РФ от 02.07.2010 г. № 66н (ред. от 06.04.2015 г.).
11. Приказ об учетной политике ООО «АВТОМАГ».



12. Авдыев, М. Конфликт и эффективные отношения с клиентами [Текст] / М.Авдыев // ЭКО. - 2016. - №6. - С.166-171.
13. Агеева О.А. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. – М.: Юрайт, 2015. – 155 с.
14. Агеева О.А. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для академического бакалавриата / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. – Люберцы: Юрайт, 2016. – 509 с.
15. Адаменко А.А., Заставенко И.В. Материально-производственные запасы как значимый объект учета и анализа // Научный журнал КУБГАУ, №124(10), 2016. – С. 1- 18.
16. Алиева И.М. Экономика труда: учебник для бакалавров / И.М. Алиев, Н.А. Горелов, Л.О. Ильина. – М.: Издательство Юрайт, 2015. – 671 с.
17. Андреева О.М. Формально-логический метод к определению финансовых результатов / О.М. Андреева // Журнал «Бухгалтерский учет». - №8, 2017. – С. 107-111.
18. Андреева О.М. Элементы метода современного бухгалтерского учета: баланс и балансовое обобщение // Бухгалтерский учет. – 2015. - № 9.
19. Аудит. Краткий курс. Учебное пособие. – М.: Окей-книга, 2014. – 126 с.
20. Аудит. Теория и практика. Учебник/Под ред. Н.А. Казаковой. – М.: Юрайт, 2014. — 400 с.
21. Бадмаева Д.Г. Комплексная оценка финансово – хозяйственной деятельности предприятий: методы и используемые показатели // Аудиторские ведомости. – № 8. – Август 2015.
22. Беликова Т. Н. Бухгалтерский учет и отчетность от нуля до баланса : [практ. курс] / Т. Н. Беликова. - Санкт-Петербург : Питер, 2016. - 239 с.
23. Беликова Т. Н. Учет и отчетность в малом бизнесе : бизнес-курс : для руководителя малого бизнеса / Т. Н. Беликова. - Санкт-Петербург : Питер, 2016. - 175 с.

24. Бережной В.И. Бухгалтерский учет: учет оборотных средств: учебное пособие . – М.: Инфра-М, 2015. – 192 с.
25. Богаченко В. М. Бухгалтерский учет : практикум : учеб. пособие / В. М. Богаченко, Н. А. Кириллова. - Изд. 2-е, стер. - Ростов-на-Дону : Феникс, 2014. - 398, [1] с.
26. Болтырева А.С., Шикунова Л.Н. Управленческий анализ в системе управления организацией //Международный журнал «Символ науки». - №3, 2016. – С. 31-35.
27. Бухгалтерский учет и анализ : учеб. пособие/под ред. Ю.И. Сигидова, М.С. Рыбьянцевой. – М.: ИНФРА-М, 2015. – 336 с.
28. Бухгалтерский учет и анализ [Электронный ресурс] : учебник / под ред. А. Е. Суглобова. - Москва : РИОР : ИНФРА-М, 2017. - 478 с
29. Вилисов В. Я. Инструменты внутреннего контроля: Монография/В.Я.Вилисов, И.Е.Суков - М.: ИЦ РИОР, НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 262 с.
30. Волошин Д. А., Актуальные проблемы организации внутреннего аудита, эффективности системы управленческого учета на предприятии // изд-во «Финансы и кредит»: Статья / Волошин Д.А. - М.:ИЦ РИОР, НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 14 с.
31. Еленевская Е. А. Учет, анализ, аудит: Учебное пособие / Е.А.Еленевская, Л.И.Ким и др.; Под общ. ред. Т.Ю.Серебряковой - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 345 с.
32. Ерофеева В.А. Аудит. Краткий курс лекций/В.А. Ерофеева. – М.: Юрайт, 2014. — 208 с.
33. Ефремова Е.И., Панфилова В.А. Использование работы третьих лиц при проведении аудита / Е.И. Ефремова, В.А. Панфилова // Журнал «Бухгалтерский учет». - №5, 2017. – С. 122-125.
34. Жигунова О.А., А.С. Ковалев. Затраты, издержки, расходы: трактовка с позиции ресурсов // Журнал «Бухгалтерский учет». - №1, 2015. – С. 97-101.

35. Казакова Н. А., Концепция внутреннего контроля эффективности организации: Монография/Н.А.Казакова, Е.И.Ефремова - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 234 с.
36. Карагод В. С. Аудит. Теория и практика. Учебник/В. С. Карагод. – М.: Юрайт, 2014. – 672 с.
37. Кундиус В.А. Управленческий анализ деятельности предприятий агропромышленного комплекса: учебное пособие / В.А. Кундиус. – М.: КНОРУС, 2016. – 392 с.
38. Лебедева Е.М. Аудит. Практикум. Учебное пособие/Е.М. Лебедева. – М.: Академия, 2014. — 176 с.
39. Митрич О. Документальное оформление движения МПЗ. [Текст] // «Практический бухгалтерский учет», 2014. - № 6. – С. 15.
40. Одегов, Ю. Г. Экономика труда: учебник и практикум для академического бакалавриата / Ю. Г. Одегов, Г. Г. Руденко. — 3-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательство Юрайт, 2015. — 386 с. — Серия: Бакалавр. Академический курс.
41. Орлов С. Н., Внутренний аудит в современной системе корпоративного управления компанией: Практическое пособие / С.Н. Орлов. - М.: НИЦ «Экономика и социум» №5(36) 2017 [www.iurp.ru](http://www.iurp.ru) ИНФРА-М, 2015. - 284 с.
42. Серебрякова Т. Ю., Теория и методология сквозного внутреннего контроля: Монография/Серебрякова Т. Ю. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 328 с.
43. Смагина А.Ю. Развитие системы внутреннего контроля коммерческих организаций// Сборник научных статей Международной научной конференции студентов и молодых ученых 25-26 мая 2016 года. - Курск. - 2016- С. 379.- обл.: с. 170-174.
44. Хуаныш Л. Роль внутреннего контроля в деятельности организации / Л. Хуаныш // Журнал «Бухгалтерский учет». - №9, 2017. – С. 100-101.

45. Чечепович Ю.Ю. Проблемы формирования централизованной бухгалтерской службы / Ю.Ю. Чечепович // Журнал «Бухгалтерский учет». - №1, 2016. – С. 114-118.
46. Юнусова Д.А., Внутренний аудит в системе управления предприятием// Научное обозрение. Серия 1: Экономика и право. 2014. №5. С. 56-59.
47. Bill B. Francis, Ning Ren, Qiang Wu China Journal of Accounting Research [Text] / B.B. Francis, N.Ren, Q.Wu // Banking deregulation and corporate tax avoidanc , 2017.- PP. 87-104.
48. European Academy of Business in Society (EABIS) «Sustainable Value – EABIS Research Project –Corporate Responsibility, Market Valuation and Measuring the Financial and Non-Financial Performance of the Firm [Электронный ресурс] // Режим доступа: <http://www.investorvalue>.
49. G4 Sustainability reporting guidelines, 2015 - GRI (Global reporting initiative) [Электронный ресурс] // Режим доступа: <https://www.globalreporting.org/reporting/g4/Pages/default.aspx>).
50. International Integrated Reporting Framework [Электронный ресурс] // Режим доступа: <http://www.theiirc.org/international-ir-framework>
51. Kevin C. Kaufhold, JD, MS Financial Statement Analysis, latest revision, March, 2014.



## Окончание приложения 1

Пояснения 1	Наименование показателя 2	На декабря	На 31 декабря	На 31 декабря
		20 18 г. 3	20 17 г. 4	20 16 г. 5
	<b>ПАССИВ</b>			
	<b>III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ 6</b>			
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	20	20	20
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	( ) 7	( )	( )
	Переоценка внеоборотных активов			
	Добавочный капитал (без переоценки)			
	Резервный капитал			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	716	346	136
	Итого по разделу III	736	366	156
	<b>IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
	Заемные средства			
	Отложенные налоговые обязательства			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу IV			
	<b>V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
	Заемные средства			
	Кредиторская задолженность	9600	10885	9654
	Доходы будущих периодов			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу V	9600	10885	9654
	<b>БАЛАНС</b>	10336	11251	9810

Руководитель \_\_\_\_\_  
 (подпись) (расшифровка подписи)

“ \_\_\_\_ ” \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.

**Отчет о финансовых результатах**  
за 31 декабря 2018 г.

Организация ООО «АВТОМАГ» по ОКПО  
 Дата (число, месяц, год) \_\_\_\_\_  
 Идентификационный номер налогоплательщика \_\_\_\_\_ ИНН  
 Вид экономической деятельности \_\_\_\_\_ по ОКВЭД  
 Организационно-правовая форма/форма собственности \_\_\_\_\_ по ОКОПФ/ОКФС  
 Единица измерения: тыс. руб. \_\_\_\_\_ по ОКЕИ

Коды	
0710002	
384 (385)	

Пояснения <sup>1</sup>	Наименование показателя <sup>2</sup>	За <u>декабрь</u>	За <u>декабрь</u>
		<u>20 18</u> г. <sup>3</sup>	<u>20 17</u> г. <sup>4</sup>
	Выручка <sup>5</sup>	32420	24553
	Себестоимость продаж	( 30350 )	( 23035 )
	Валовая прибыль (убыток)	2070	1518
	Коммерческие расходы	( 1589 )	( 1298 )
	Управленческие расходы	( )	( )
	Прибыль (убыток) от продаж	481	220
	Доходы от участия в других организациях		
	Проценты к получению		
	Проценты к уплате	( )	( )
	Прочие доходы	2401	55
	Прочие расходы	( 2419 )	( 13 )
	Прибыль (убыток) до налогообложения	463	262
	Текущий налог на прибыль	( 93 )	( 52 )
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)		
	Изменение отложенных налоговых обязательств		
	Изменение отложенных налоговых активов		
	Прочее		
	Чистая прибыль (убыток)	370	210

## Окончание приложения 2

Пояснения 1	Наименование показателя 2	За _____ декабря	За _____ декабря
		20 18 г. 3	20 17 г. 4
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Совокупный финансовый результат периода 6	370	210
	Справочно Базовая прибыль (убыток) на акцию		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию		

Руководитель \_\_\_\_\_  
 (подпись) (расшифровка подписи)

“ \_\_\_\_\_ ” \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_\_ г.