

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования

«Тольяттинский государственный университет»

ИНСТИТУТ ФИНАНСОВ, ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

(наименование института полностью)

Кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

(наименование кафедры)

38.03.01 Экономика

(код и наименование направления подготовки)

Бухгалтерский учет, анализ и аудит

(направленность (профиль))

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему «Учет, внутренний контроль и анализ затрат на оплату труда
персонала коммерческой организации (по материалам филиала ФГУП ГЦСС
– Управления специальной связи по Самарской области)»

Студент(ка)

Е.В. Чельшкина

(И.О. Фамилия)

(личная подпись)

Руководитель

Н.А. Ярыгина

(И.О. Фамилия)

(личная подпись)

Допустить к защите

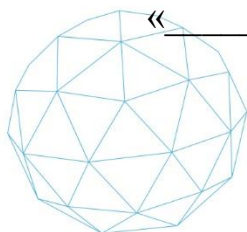
Заведующий кафедрой канд. экон. наук, доцент М.В. Боровицкая

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

(личная подпись)

« _____ » _____ 20 _____ г.

Тольятти 2017



Росдистант

ВЫСШЕЕ ОБРАЗОВАНИЕ ДИСТАНЦИОННО

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

ИНСТИТУТ ФИНАНСОВ, ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

КАФЕДРА «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТ»

Утверждаю
Заведующий кафедрой
«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
_____ / М.В.Боровицкая
(подпись)
« ____ » _____ 20__ г.

ЗАДАНИЕ
на выполнение бакалаврской работы

Студент: Челышкина Елена Владимировна

1. Тема: Учет, внутренний контроль и анализ затрат на оплату труда персонала коммерческой организации (по материалам филиала ФГУП ГЦСС – Управления специальной связи по Самарской области).
2. Срок сдачи студентом законченной бакалаврской работы: 26.05.2017г.
3. Исходные данные к бакалаврской работе: годовая финансовая отчетность предприятия; учебная и научная литература по исследуемой теме, публикации в периодических печатных изданиях, нормативно-правовые акты Российской Федерации.
4. Содержание бакалаврской работы (перечень подлежащих разработке вопросов, разделов):
 - Теоретические основы учета и анализа оплаты труда
 - Бухгалтерский учет и анализ затрат на оплату труда в филиале ФГУП ГЦСС – Управления специальной связи по Самарской области
 - Внутренний контроль затрат на оплату труда персонала в филиале ФГУП ГЦСС Управления специальной связи по Самарской области
5. Ориентировочный перечень графического и иллюстративного материала: сводные и аналитические таблицы, схемы.
6. Консультанты по разделам: Отсутствуют.
7. Дата выдачи задания « 02 » мая 2017г.

Руководитель бакалаврской
работы

_____ / Н.А.Ярыгина
(подпись) (И.О. Фамилия)

Задание принял к исполнению

_____ / Е.В. Челышкина
(подпись) (И.О. Фамилия)

Министерство образования и науки Российской Федерации
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Тольяттинский государственный университет»

ИНСТИТУТ ФИНАНСОВ, ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ
(институт)
КАФЕДРА «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТ»
(кафедра)

УТВЕРЖДАЮ
Зав. кафедрой «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

(подпись) М.В. Боровицкая
(И.О. Фамилия)
« ____ » _____ 2017 г.

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН
выполнения бакалаврской работы

Студента Чельшкиной Елены Владимировны
по теме «Учет, внутренний контроль и анализ затрат на оплату труда персонала
коммерческой организации (по материалам филиала ФГУП ГЦСС – Управления
специальной связи по Самарской области)»

Наименование раздела работы	Плановый срок выполнения раздела	Фактический срок выполнения раздела	Отметка о выполнении	Подпись руководителя
Согласование темы бакалаврской работы с научным руководителем, получение задания	13.03.2017 – 19.03.2017	13.03.2017 – 19.03.2017	Выполнено	
Изучение и подбор необходимой литературы	20.03.2017 - 26.03.2017	20.03.2017 - 26.03.2017	Выполнено	
Глава 1 бакалаврской работы	27.03.2017 – 16.04.2017	27.03.2017 – 16.04.2017	Выполнено	
Глава 2 бакалаврской работы	17.04.2017 - 30.04.2017	17.04.2017 - 30.04.2017	Выполнено	
Глава 3 бакалаврской работы	01.05.2017 – 14.05.2017	01.05.2017 – 14.05.2017	Выполнено	
Подготовка, оформление и сдача научному руководителю бакалаврской работы	15.05.2017 – 21.05.2017	15.05.2017 – 21.05.2017	Выполнено	
Доклад, иллюстративный материал	22.05.2017 – 24.05.2017	22.05.2017 – 24.05.2017	Выполнено	
Отзыв на бакалаврскую работу	25.05.2017 – 28.05.2017	25.05.2017 – 28.05.2017	Выполнено	

Руководитель бакалаврской работы

(подпись)

Н.А. Ярыгина

(И.О. Фамилия)

Задание принял к исполнению

(подпись)

Е.В. Чельшкина

(И.О. Фамилия)

Аннотация

Бакалаврская работа на тему "Учет, внутренний контроль и анализ затрат на оплату труда персонала коммерческой организации (по материалам филиала ФГУП ГЦСС – Управления специальной связи по Самарской области)".

Объём бакалаврской работы 67 страниц. Работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников, 16 таблиц, 5 приложений.

При написании работы использовалось 45 источников.

В качестве объекта исследования выбрано Управление специальной связи по Самарской области. Предметом исследования является система оплаты труда в Управлении специальной связи по Самарской области.

Деятельность выбранной организации рассматривается за 2015-2016 года.

В первой главе рассматриваются теоретические, методические и нормативно-правовые аспекты учёта расчетов по оплате труда.

Во второй части работы дана характеристика деятельности и организационной структуры Управления специальной связи по Самарской области, рассмотрен синтетический и аналитический учет расчётов с персоналом по оплате труда на примере деятельности Управления специальной связи по Самарской области, изучено документальное оформление учёта расчётов с персоналом. Произведён анализ состава и структуры затрат на оплату труда. В рамках факторного анализа затрат на оплату труда было оценено влияние различных факторов на их величину.

Последняя часть работы посвящена проведению контрольных мероприятий по учету расчетов по оплате труда в Управлении специальной связи по Самарской области и конкретным рекомендациям, способным усовершенствовать деятельность на данном предприятии.

Содержание

Введение	6
1. Теоретические основы учета и анализа оплаты труда	9
1.1. Организация и задачи учета расчетов по оплате труда	9
1.2. Системы оплаты труда, ее формы и виды	Ошибка! Закладка не определена.
2. Бухгалтерский учет и анализ затрат на оплату труда в ФГУП ГЦСС – Управлении специальной связи по Самарской области	25
2.1. Техничко-экономическая характеристика основных показателей	25
2.2. Учет расчетов с персоналом организации	31
2.3. Анализ затрат на оплату труда	40
3. Внутренний контроль затрат на оплату труда персонала ФГУП ГЦСС – Управления специальной связи по Самарской области	49
3.1. Проведение внутреннего аудита ФГУП ГЦСС	49
3.2. Рекомендации по совершенствованию деятельности ФГУП ГЦСС	66
Заключение	68
Список использованных источников	72
Приложения 1 - 5	77

Введение

В условиях современных экономических отношений вопросы труда и его оплаты занимают первостепенное место, затрагивая проблемы снижения себестоимости продукции, повышения производительности и эффективности труда и рентабельности всего предприятия.

Затраты на оплату труда можно рассмотреть с двух позиций: во-первых, как важнейший социальный индикатор, характеризующий гарантии воспроизводства рабочей силы, во-вторых, как одну из составляющих затрат, включаемых в себестоимость продукции и влияющих на прибыль хозяйствующего субъекта.

Затраты на оплату труда являются одной из наиболее значимых составляющих себестоимости. Данный элемент наименее охвачен нормативными положениями по бухгалтерскому учету, что вызывает значительные затруднения при планировании и учете. Для правильного и экономически целесообразного распределения затрат на оплату труда по объектам калькулирования каждой организации необходима разработка собственных алгоритмов расчета, аналитических приемов и методов.

Заработная плата является одним из важнейших экономических показателей. На уровне отдельного предприятия заработная плата выступает одним из наиболее важных элементов затрат и принимает участие в формировании себестоимости продукции и услуг. На уровне каждого конкретного работника заработная плата выступает основным источником дохода. Ее правильный расчет является социальной гарантией государства. На макроэкономическом уровне заработная плата рассматривается как основной источник доходов населения страны, а также как источник доходов государства в виде налоговых поступлений.

В работе исследуется практика учета затрат на оплату труда, применяемая в Управлении специальной связи по Самарской области.

Целью данной работы является определение направлений совершенствования учета и анализа затрат на оплату труда в УСС по Самарской области на основе изучения действующей практики учета, оценки соответствия ее нормативным актам и на основе анализа затрат на оплату труда персонала предприятия.

В соответствии с поставленной целью в работе реализуются следующие задачи:

1. Изучить экономическую сущность затрат на оплату труда во взаимосвязи с категориями «труд» и «заработная плата».
2. Рассмотреть вопросы организации труда на исследуемом предприятии, и влияние особенностей форм и систем оплаты труда на формирование затрат.
3. Рассмотреть затраты на оплату труда в качестве объектов различных видов учета и выделить особенности их отражения в каждом из видов учетных процессов.
4. Проанализировать особенности формирования затрат на основную и дополнительную заработную плату персонала исследуемого предприятия.
5. Рассмотреть варианты применения в УСС по Самарской области различных моделей аналитического и синтетического учета затрат на оплату труда.
6. Оценить и описать систему внутреннего контроля предприятия, выделив основные аспекты внутреннего контроля затрат на оплату труда.
7. Проанализировать затраты на оплату труда с точки зрения их структуры, эффективности и подверженности влиянию различных экономических факторов.
8. Сформулировать предложения по совершенствованию процесса управления затратами на оплату труда в УСС по Самарской области.

Для достижения выделенных целей и реализации задач в работе применяются разнообразные методы исследования. Основными источниками

информации для написания работы послужили нормативные документы по вопросам труда и заработной платы, учебники и книги по бухгалтерскому и управленческому учету, статьи периодической печати, газетно-информационные материалы УСС по Самарской области, а также документы организации, касающиеся вопросов учета затрат на оплату труда (организационно-распорядительные, документы по учету личного состава, рабочего времени, регистры аналитического и синтетического учета).

В качестве объекта исследования выбрано Управление специальной связи по Самарской области. Предметом исследования является система оплаты труда в Управлении специальной связи по Самарской области.

Деятельность выбранной организации рассматривается за 2015-2016 года.

Бакалаврская работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников, таблиц, рисунков, приложений.

В первой главе освещаются теоретические, методические и нормативно-правовые аспекты учета расчетов по оплате труда.

Во второй части работы дана характеристика деятельности и организационной структуры Управления специальной связи по Самарской области, рассмотрены синтетический и аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда на примере деятельности Управления специальной связи по Самарской области, а также документальное оформление.

Последняя часть работы посвящена проведению контрольных мероприятий по учету расчетов по оплате труда в Управлении специальной связи по Самарской области и конкретным рекомендациям, способным усовершенствовать деятельность на данном предприятии.

1. Теоретические основы учёта и анализа оплаты труда

1.1. Организация и задачи учёта расчётов по оплате труда

Категорию затраты на оплату труда целесообразно рассмотреть как совокупность взаимосвязанных понятий «труд», «заработная плата» и «затраты». Первые два понятия отражают социально-экономическую значимость затрат на оплату труда, поэтому рассмотрим их более подробно.

С точки зрения социально-экономических отношений вопросы труда и его оплаты являются фундаментальными. Труд рассматривается как один из важнейших факторов производства. Подходы ученых к определению категорий «труд» и «заработная плата» менялись в процессе эволюции трудовых отношений. Ниже представлены некоторые из них.

Вопросы оплаты труда рассматривались учеными на протяжении тысячелетий. Еще древние ученые высказывали идею справедливой оплаты труда, сущность которой заключается в более высокой оценке более качественно выполненной работы, что, несомненно, должно находить отражение и в современных системах оплаты труда.

В период развития классической политической экономии заработная плата стала рассматриваться как отдельный объект исследования и стала предметом дискуссий различных ученых. Р.Р.Хасанов выделяет несколько теорий заработной платы, господствующих в тот период [43]. Одной из них является теория заработной платы, соответствующей прожиточному минимуму. Последователи данной теории считали, что превышение прожиточного минимума могло привести к снижению качества труда и росту численности населения.

Противником теории прожиточного минимума был английский экономист А.Смит (1723–1790), который считал, что более высокий уровень заработной платы положительно влияет на качество труда работника. По мнению А.Смита, заработная плата должна устанавливаться в соответствии с

действием закона спроса и предложения на рынке труда, результатом чего стало бы улучшение распределения работников в различных сферах национальной экономики.

Еще одной теорией заработной платы была теория фонда заработной платы Дж. С. Милля (1806–1873). Сущность теории заключалась в том, что в краткосрочном периоде в стране существует ограниченный фонд для оплаты труда, который является частью накопленного обществом капитала. Следовательно, уровень заработной платы возрастает только при увеличении капитала или при снижении количества работников.

Новое направление в исследовании вопросов оплаты труда, связано с именем К.Маркса, который разработал теорию прибавочной стоимости и обосновал, что основой стоимости товара является труд рабочего как владельца рабочей силы. К.Маркс ввел понятие «рабочая сила» и определил его как специфический товар, отражающий способность человека к труду и являющийся источником прибавочной стоимости. Таким образом, заработная плата – это цена рабочей силы, а не труда.

Во 2-й половине XIX в. возникло новое направление экономической мысли – маржинализм. Представители данной школы рассматривают полезность как основу ценности экономического блага. Сущность теории маржинальной (предельной) производительности заключается в том, что увеличение количества нанятых работников продолжается до тех пор, пока стоимость продукции, произведенной последним из них, не будет более чем достаточной для того, чтобы покрыть издержки на оплату труда этого работника.

Ответом на социально-экономические проблемы, возникшие после экономического кризиса 1929 г., стала теория покупательной способности Дж.М.Кейнса (1883–1946). Основопологающим постулатом его теории было то, что поддержание процветания экономики возможно только при наличии достаточного спроса на продукты для сбыта их по обеспечивающим прибыль ценам. Таким образом, высокая заработная плата и покупательная

способность работников обеспечивает значительный спрос и позволяет сохранить высокий уровень производства.

В процессе развития научно-технического прогресса, совершенствования техники и технологии произошло переосмысление основ экономических, в том числе и трудовых, отношений, в результате чего развитие получила теория человеческого капитала. Последователи данной теории полагают, что размер заработной платы определяется уровнем инвестиций в человеческий капитал, так как с ростом инвестиций в человека растет его производительность. Это обуславливает заинтересованность самих работодателей в направлении инвестиций в человеческий капитал.

Рассмотрев эволюцию представлений экономистов об оплате труда и о самой категории «труд», можно сделать вывод о том, что понятие «заработная плата» прошло долгий путь от определения социального статуса работника до оценки интеллектуального уровня человека.

Роль и значение оплаты труда необходимо рассматривать как со стороны работника, так и со стороны работодателя. Для работника значение оплаты труда заключается в удовлетворении потребностей, так как заработная плата выступает основной статьей личного дохода и источником повышения уровня благосостояния. Для работодателя значение заработной платы заключается в количественной оценке рабочей силы, затрачиваемой для производства продукции (работ, услуг). Роль и значение оплаты труда необходимо рассматривать как со стороны работника, так и со стороны работодателя

Социально-экономическая роль заработной платы проявляется в ее функциях. В экономической литературе выделяются следующие функции заработной платы: воспроизводственная, учетная (или измерительная), регулирующая и стимулирующая (или мотивационная) [28]. В таблице 1 приведены данные о функциях со стороны субъектов трудовых отношений.

Функции заработной платы с точки зрения различных субъектов
трудовых отношений

Функция	Работник	Работодатель
Воспроизводственная	Реализуется в компенсации затрат энергии и времени, связанных с трудовой деятельностью.	Обеспечивает относительно стабильное использование трудового потенциала работников, которые являются основными производителями дохода предприятия.
Учетная (или измерительная)	Проявляется в возможности количественно оценить уровень своего труда.	Отражается в формировании затрат на продукцию. Именно денежная оценка заработной платы позволяет калькулировать себестоимость продукции, суммируя затраты различных видов ресурсов (материальных, трудовых, капитальных).
Регулирующая	Реализуется в балансировании интересов работников и работодателей, выступая регулятором спроса на продукцию (услуги) предприятия и на рабочую силу на рынке труда.	
Стимулирующая	Выражается в стремлении повысить уровень благосостояния путем повышения уровня дохода в результате более эффективной и качественной работы.	Реализуется в побуждении работников к более эффективному труду. Для этого на предприятии разрабатывается система оплаты, связывающая размер заработка с достигнутыми работником результатами.

Законодательное регулирование вопросов оплаты труда необходимо начать с документа, выполняющего роль международного регулятора - Конвенции МОТ №95 «Относительно защиты заработной платы» [1].

Согласно данному документу «заработная плата – это всякое вознаграждение или заработок, могущие быть исчисленными в деньгах и установленные соглашением или национальным законодательством, которые предприниматель должен уплатить в силу письменного или устного договора о найме услуг трудящемуся за труд, который либо выполнен, либо должен быть выполнен, или за услуги, которые либо оказаны, либо должны быть оказаны». Иными словами, заработная плата представляет собой денежную

компенсацию за определенное количество труда определенной сложности, требующей вполне определенной квалификации в нормальных условиях и в течение вполне определенного (нормативного) времени.

Конституцией Российской Федерации закреплено право на вознаграждение за труд в условиях рыночной экономики, предполагающее возможность сторон трудовых отношений самостоятельно определять размер заработной платы по взаимному соглашению без ограничения каким-либо максимальным пределом [2].

Основным документом, регулирующим трудовые отношения, является Трудовой кодекс, который также дает определение заработной платы: «заработная плата (оплата труда работника) - вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также компенсационные выплаты и стимулирующие выплаты» [3].

Немаловажную роль в регулировании вопросов заработной платы играет и Налоговый кодекс [4], который регулирует вопросы начисления, удержания и уплаты НДФЛ, включения затрат на оплату труда в расходы в целях исчисления налога на прибыль.

С точки зрения национальной экономики заработная плата выступает основным источником доходов населения страны и отражает уровень жизни. Вопросы занятости населения и оплаты труда работников являются исключительно важными с точки зрения государства. Это отражено в первую очередь в государственных гарантиях в области оплаты труда, закрепленных федеральным законодательством. Например, Трудовым кодексом установлены требования о соответствии заработной платы минимальному размеру, о повышении реального уровня заработной платы, об ограничении удержаний из заработной платы.

Политика в сфере труда и занятости также является одним из приоритетных направлений во внутренней политике России. В настоящий момент действует государственная программа «Содействие занятости

населения», принятая Министерством труда и социальной защиты. В целях реализации федеральной программы в Самарской области приняты программы [13], целью реализации которых является создание правовых, экономических и институциональных условий, способствующих эффективному развитию рынка труда.

Таким образом, «труд» является одной из самых значимых экономических категорий, и вопросы занятости и заработной платы рассматриваются не только с позиций работника и работодателя, но и с позиций национальной экономики. Следовательно, информация о затратах на оплату труда является экономически ценной как для предприятия, так и для государства.

Затраты на оплату труда в экономической литературе рассматриваются в качестве объекта различных видов учета. Цели учета затрат на оплату труда в различных видах учета можно определить исходя из общих целей данного вида учета:

1. Цель бухгалтерского учета затрат заключается в формировании достоверной информации о затратах на оплату труда для составления финансовой отчетности, осуществления контроля и выявления резервов.

2. Целью статистического учета является формирование официальной статистической информации о затратах на оплату труда.

3. Цель налогового учета заключается в формировании полной и достоверной информации о расходах на оплату труда для целей исчисления налога на прибыль.

4. Управленческий учет направлен на информационное обеспечение и контроль затрат на оплату труда в рамках предприятия.

5. Целью оперативного учета является оперативная фиксация наиболее важных этапов технологического процесса, на которых формируются затраты рабочей силы.

Исчисление себестоимости по затратам на оплату труда как важнейшего показателя деятельности предприятия необходимо для реализации следующих задач:

1. Оценка выполнения плана по затратам на оплату труда.
2. Оценка рентабельности конкретных видов услуг и направлений деятельности, а также для оценки стоимости отдельных заказов.
3. Поиск резервов снижения себестоимости услуг.
4. Обоснование и корректировка тарифов на перевозки.
5. Расчета эффективности внедрения нового направления работы или нового автомобиля.
6. Обоснование управленческих решений о закрытии неэффективных маршрутов и направлений деятельности.

Управление таким важнейшим экономическим показателем как прибыль основано на управлении расходами и себестоимостью продукции и услуг. Управление затратами на оплату труда представляет собой элемент управления себестоимостью. Дать определение этому процессу можно на основании понятия «управление себестоимостью», а именно определить его как процесс формирования затрат на оплату труда в себестоимости услуг специальной связи как в общем, так и по отдельным видам услуг, а также контроль выполнения запланированных показателей и заданий по снижению данного вида затрат. Еще одним важным аспектом управления является анализ эффективности данного вида затрат и поиск резервов их снижения.

Можно выделить следующие элементы управления:

- Прогнозирование и составление бюджетов.
- Нормирование затрат на оплату труда.
- Учет и калькулирование себестоимости видов услуг с выделением затрат, связанных с оплатой труда.
- Анализ и контроль соответствия величины затрат на оплату труда планируемым показателям.

- Подготовка информации для последующего процесса управления расходами и прибылью.

Процесс преобразования цены рабочей силы в заработную плату и затраты предприятия отражается в механизме организации системы оплаты труда, позволяющей качественно и количественно вести учет затраченных трудовых ресурсов. В экономической литературе система организации оплаты труда рассматривается в контексте взаимосвязанных и взаимозависимых элементов: нормирования труда, формы и системы оплаты труда [25].

Процесс преобразования цены рабочей силы в заработную плату и затраты предприятия отражается в механизме организации системы оплаты труда, позволяющей качественно и количественно вести учет затраченных трудовых ресурсов. В экономической литературе система организации оплаты труда рассматривается в контексте взаимосвязанных и взаимозависимых элементов.

Прежде чем рассмотреть основные элементы организации оплаты труда, остановимся на документальном учете труда и заработной платы.

Учет личного состава предприятия и оплаты труда работников осуществляется в унифицированных или самостоятельно разработанных организацией формах первичных учетных документов. В УСС применяются формы документов, утвержденные Постановлением Госкомстата РФ от 5 января 2004 г. № 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты» [14].

Для работников, имеющих разъездной характер работ, необходимо применять суммированный учет рабочего времени.

Учет рабочего времени является необходимым элементом внутреннего контроля затрат на оплату труда, поскольку позволяет контролировать использование рабочего времени сотрудниками и не допускать перерасхода средств предприятия.

1.2. Системы оплаты труда, её формы и виды

Эффективное управление затратами на оплату труда и успешная деятельность организации в целом в значительной степени зависят от выбора форм и систем оплаты труда.

В экономической литературе нет единой классификации форм и систем оплаты труда. Большинство авторов понимают под формой оплаты труда группировку по основному показателю результатов деятельности. В соответствие с данным критерием выделяют повременную и сдельную формы, а также индивидуальную и коллективную.

Система оплаты труда трактуется как совокупность принципов и условий определения заработной платы работников, отражающая взаимосвязь меры труда и его оплаты. Выделяются тарифная, бестарифная и смешанная системы.

В литературе по экономике и бухгалтерскому учету традиционно формы заработной платы классифицируют еще на несколько видов. Повременная оплата труда подразделяется на простую повременную и повременно-премиальную, а сдельная – на прямую сдельную, сдельно-премиальную, сдельно-прогрессивную, косвенную и аккордную.

На практике в настоящее время разработано и внедрено большое количество систем оплаты, учитывающих коллективные и индивидуальные показатели, цели и задачи, коэффициенты трудового участия и другие факторы. По оценкам специалистов, на российских предприятиях наибольшее распространение получили сдельная оплата труда, система на основе фиксированного оклада с ежемесячной переменной частью на основе ключевых показателей эффективности и различные их сочетания.

На исследуемом предприятии применяется повременно-премиальная система оплаты труда для всех работников.

Итогом совершенствования основных направлений системы оплаты труда в УСС должно стать повышение эффективности использования средств, авансируемых на оплату труда, снижение затрат, возникающих в результате оплаты некачественно выполненной работы, повышение контроля расхода средств на оплату труда.

Формирование затрат на оплату труда при использовании различных форм и систем оплаты имеет особенности. В отечественной практике сложились определенные показатели, применяемые при расчетах с использованием различных систем.

Тарифная система оплаты труда подразумевает использование таких показателей, как фонд оплаты труда бригады, должностной оклад, тарифные ставки, твердые и прогрессивные расценки, нормативное и отработанное время, произведенная работником продукция, коэффициенты трудового участия (трудового вклада), процент косвенной оплаты, процент или сумма премии.

Использование бестарифной системы возможно при учете фонда оплаты труда коллектива, коэффициентов квалификационного уровня и трудового участия, нормативного и отработанного времени.

Порядок формирования затрат при использовании системы плавающих окладов включает учет таких показателей как нормативное и отработанное время, трансформирующиеся оклады, зависящие от роста (падения) определенных экономических показателей.

Формирование затрат при использовании комиссионной системы происходит с учетом различных экономических показателей (выручки, прибыли), от которых зависит комиссионный процент работника.

В экономической теории и практике разработаны определенные модели формирования затрат на оплату труда работников при различных системах оплаты труда, представленные в таблице 2.

Модели формирования затрат на оплату труда работников предприятия

Системы и формы оплаты труда	Модель формирования затрат
1	2
Тарифная система:	
повременная форма:	
простая повременная	$Z_{от} = O / H * \Phi = TC * \Phi,$ <p>где $Z_{от}$ – затраты на оплату труда; O – должностной оклад, руб.; H – норматив рабочего времени, часы, дни; Φ – фактически отработанное время, часы, дни; TC – тарифная ставка (часовая, дневная).</p>
повременно-премиальная	$Z_{от} = (O / H * \Phi) + П = (TC * \Phi) + П,$ <p>где $П$ – премия, руб.</p>
Сдельная форма:	
прямая сдельная	$Z_{от} = TP * ИП(p),$ <p>где TP – твердая расценка; $ИП(p)$ – изготовленная продукция (выполненная работа)</p>
сдельно-премиальная	$Z_{от} = (TP * ИП(p)) + П$
сдельно-прогрессивная	$Z_{от} = ПР * ИП(p),$ <p>где $ПР$ – прогрессивная расценка</p>
аккордная	$Z_{от} = ФОТ(бр) = ФОТ(p) * Ч(бр),$ <p>где $ФОТ(бр)$ – фонд оплаты труда бригады; $ФОТ(p)$ – фонд оплаты труда одного работника бригады; $Ч(бр)$ – численность бригады</p>
косвенная	$Z_{от} = ОТ(O) * \% P,$ <p>где $ОТ(O)$ – оплата труда основного работника; $\% P$ - процент косвенной расценки</p>

1	2
Бестарифная система	$Z_{от} = \text{ФОТ (бр)} = \text{ФОТ (б)} * \text{ККУ} * \text{КТУ} * \Phi * \text{Ч (бр)},$ <p>где ФОТ (б) - фонд оплаты труда, приходящийся на оплату одного балла; ККУ – коэффициент квалификационного уровня работника; КТУ – коэффициент трудового участия работника</p>
Система плавающих окладов	$Z_{от} = \text{ПО} / \text{Н} * \Phi,$ <p>где ПО – плавающий оклад</p>
Комиссионная система	$Z_{от} = \text{П} * \% \text{К},$ <p>где П – выбранный показатель (выручка, прибыль); % К – процент комиссии</p>

Деление затрат на оплату труда на фонд оплаты труда и выплаты социального характера предусмотрено Указаниями по заполнению форм федерального статистического наблюдения (формы №П-4 «Сведения о численности и заработной плате работников») [15].

Согласно данному документу фонд заработной платы можно представить в виде четырех составных элементов:

1. Оплата за отработанное время.
2. Оплата за неотработанное время.
3. Единовременные поощрительные и другие выплаты.
4. Оплата питания и проживания, имеющая систематический характер.

Состав этих элементов подробно описан в Указаниях. Рассмотрим в таблице 3 структуру фонда заработной платы в УСС по Самарской области.

Состав фонда заработной платы УСС по Самарской области

Фонд заработной платы УСС по Самарской области			
Оплата за отработанное время	Оплата за неотработанное время	Единовременные поощрительные и другие выплаты	Оплата питания и проживания, имеющая систематический характер
<p>Заработная плата, начисленная работникам по должностным окладам за отработанное время.</p> <p>Заработная плата, начисленная работникам по среднему заработку.</p> <p>Надбавки к должностным окладам за работу со сведениями, составляющими государственную тайну.</p> <p>Ежемесячная надбавка за присвоение звания «Почетный работник».</p> <p>Доплаты за работу в ночное время, за работы в выходные и нерабочие праздничные дни, за сверхурочную работу, совмещение должностей.</p> <p>Ежемесячные, ежеквартальные и годовые премии.</p>	<p>Оплата ежегодных основных и дополнительных отпусков.</p> <p>Оплата учебных отпусков, предоставленных работникам, обучающимся в образовательных учреждениях.</p>	<p>Вознаграждение по итогам работы за год.</p> <p>Денежная компенсация за неиспользованный отпуск.</p> <p>Материальная помощь, предоставленная всем или большинству работников (к отпуску, к государственным и профессиональным праздникам, в связи с рождением ребенка, в связи с регистрацией брака.).</p> <p>Выплата в связи с 50-летием со дня рождения.</p> <p>Единовременное поощрение за награждение государственными, ведомственными наградами.</p> <p>Единовременное поощрение за присвоение звания «Ветеран службы», «Почетный работник», за занесение в Книгу почета ФГУП ГЦСС или на Доску почета ФГУП ГЦСС, за награждение грамотой.</p>	<p>Отсутствуют в организации</p>

К выплатам социального характера относятся суммы средств, связанные с предоставлением социальных льгот работникам (на лечение, отдых, проезд, трудоустройство). В УСС установлены следующие виды выплат социального характера:

- Единовременная выплата при выходе на пенсию.
- Частичная оплата путевок в санатории, пансионаты, дома отдыха, детские оздоровительные лагеря.
- Частичная оплата занятий спортом.
- Оплата расходов на приобретение детских новогодних подарков.
- Материальная помощь на лечение, в связи со стихийными бедствиями, на погребение работника, на погребение ближайших родственников, на погребение бывших работников – ветеранов службы специальной связи.
- Страховые премии (страховые взносы), уплаченные организацией по договорам добровольного медицинского страхования работников и членов их семей.

В Указаниях также представлен перечень расходов, связанных с персоналом, которые не включаются в фонд оплаты труда и выплаты социального характера. Основными расходами такого характера в УСС являются:

- страховые взносы в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования, взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;
- пособия и иные выплаты за счет средств государственных внебюджетных фондов (пособия по временной нетрудоспособности, по

беременности и родам, при рождении ребенка, по уходу за ребенком, страховые выплаты по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний);

- суммы пособий, выплачиваемые за счет средств организации за первые три дня временной нетрудоспособности;
- расходы на командировки в пределах и сверх норм, установленных законодательством Российской Федерации;
- расходы по набору работников,
- расходы, связанные со служебными поездками работников, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер.

Исходя из рассмотренной классификации выплат можно сделать вывод о том, что затраты на оплату труда в УСС по Самарской области включают фонд заработной платы без материальной помощи и единовременных выплат, источником которых выступает чистая прибыль, и оплаты ежегодных основных и дополнительных отпусков. Предприятие применяет ПБУ 8/2010 в отношении формирования оценочных обязательств на оплату отпусков, следовательно, в затраты на оплату труда будет включаться только сумма признанного оценочного обязательства за отчетный период.

Выплаты социального характера осуществляются полностью за счет средств фонда потребления УСС и не включаются в затраты предприятия.

В состав затрат на оплату труда также необходимо включить суммы пособий по временной нетрудоспособности за первые три дня болезни.

В литературе по бухгалтерскому учету и экономическому анализу представлена классификация заработной платы на основную и дополнительную. Такая классификация осуществляется по разным критериям. По мнению некоторых специалистов, основная заработная плата включает вознаграждение за выполнение работы в соответствии с установленными нормами труда, а дополнительная – вознаграждение за

работу сверх установленной нормы, за трудовые успехи и изобретательность и за особые условия труда. Другим критерием является выделение вознаграждения за отработанное время в основную заработную плату, а выплат за неотработанное время в дополнительную. По нашему мнению, второй критерий является более точным и позволяет более эффективно анализировать затраты на оплату труда.

Таким образом, в качестве затрат на оплату труда рассмотрим затраты на основную оплату труда, затраты на дополнительную оплату труда, суммы признанных оценочных обязательств в связи с предстоящей оплатой отпусков. Взносы на социальное, медицинское и пенсионное страхование также оказывают непосредственное влияние на величину затрат предприятия. Далее рассмотрим состав и порядок формирования каждого из элементов затрат на исследуемом предприятии.

2. Бухгалтерский учет и анализ затрат на оплату труда в ФГУП ГЦСС – Управлении специальной связи по Самарской области

2.1. Техничко-экономическая характеристика основных показателей

Управление специальной связи по Самарской области (УСС по Самарской области) является филиалом Федерального государственного унитарного предприятия «Главный центр специальной связи» (ФГУП ГЦСС).

ФГУП ГЦСС имеет развитую филиальную сеть, состоящую из 72 управлений, а так же более 180 отделений и пунктов приема по всей стране. На сегодняшний день ФГУП ГЦСС обслуживает более 1 200 маршрутов.

ФГУП ГЦСС действует в соответствии с Положением о службе специальной связи Министерства связи Российской Федерации, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 15.12.1994 № 1379-68. В соответствии с приказом Министерства связи СССР от 17.05.1988 № 224 Предприятие является правопреемником Московского почтамта специальной связи.

Предприятие осуществляет свою деятельность на основании следующих лицензий:

- 1) Лицензия на осуществление работ с использованием сведений составляющих государственную тайну.
- 2) Лицензия на услуги почтовой связи.
- 3) Лицензия на осуществление деятельности в области использования источников ионизирующего излучения (генерирующих); хранение источников ионизирующего излучения для досмотра багажа и товаров.
- 4) Лицензия на осуществление деятельности, связанной с оборотом психотропных веществ, внесенных в Список III.
- 5) Лицензия на осуществление деятельности, связанной с оборотом наркотических средств и психотропных веществ, внесенных в Список II.

УСС по Самарской области функционирует на основе Положения о филиале. Филиал не является юридическим лицом, и его руководитель выступает в гражданском обороте от имени и по поручению ФГУП ГЦСС. УСС имеет отдельный баланс, который является составной частью консолидированного баланса ФГУП ГЦСС.

Имущество ФГУП ГЦСС находится в федеральной собственности, является неделимым и не может быть распределено по вкладам (долям, паям), принадлежит предприятию на праве хозяйственного ведения и отражается на его самостоятельном балансе. Имущество филиала формируется из имущества, закрепленного за ним ФГУП ГЦСС. Полномочия собственника имущества осуществляет Федеральное агентство связи и Федеральное агентство по управлению государственным имуществом.

Согласно Уставу, цель деятельности ФГУП ГЦСС - обеспечение организации, функционирования и развития службы специальной связи в интересах государственной безопасности и обороны, укрепления экономического потенциала Российской Федерации, сохранения государственной, служебной, коммерческой и иной охраняемой законом тайны, а также получение прибыли.

Организационная структура ФГУП ГЦСС включает:

- Главный центр специальной связи (Москва) в составе:
 - направление по работе с корреспонденцией и грузами.
 - направление по работе с ценными грузами.
 - подразделения по работе с опасными грузами, продукцией военно-промышленного назначения, наркотическими средствами и психотропными веществами.
 - обеспечивающие подразделения (автобаза, информационного обеспечения, административно-хозяйственного обеспечения и др.)
- региональные центры специальной связи (Калуга, Санкт-Петербург, Казань, Ростов-на-Дону, Екатеринбург, Новосибирск, Хабаровск).

- Краевые, областные и республиканские управления специальной связи.
- Отделения и пункты специальной связи в областных и районных центрах.

В соответствии с основными целями деятельности специальная связь осуществляет:

- прием, обработку, хранение, перевозку и доставку отправлений по территории РФ и за ее пределы с использованием всех видов транспорта;
- вооруженную охрану отправлений в процессе их перевозки и доставки, охрану объектов и помещений, используемых для хранения и обработки отправлений;
- организацию и осуществление таможенного оформления отправлений, перевозку, хранение, доставку под таможенным контролем в соответствии с таможенным законодательством;
- внешнеэкономическую деятельность.

Перевозка отправлений осуществляется по железнодорожным, авиационным, водным, автомобильным маршрутам, включенным в единую сеть маршрутов специальной связи.

Бухгалтерский учет на предприятии ведется бухгалтерией - структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером в соответствии с «Положением о бухгалтерии», утвержденным руководителем организации.

Обязанности, права и ответственность работников бухгалтерии закреплены в должностных инструкциях.

Распределение служебных обязанностей в бухгалтерии производится по функциональному признаку, то есть, за каждой группой работников или отдельным работником, в зависимости от объема работ, закрепляется определенный участок, а также определяется взаимосвязь выполняемых им операций с другими группами или отдельными работниками бухгалтерии.

ГЦСС имеет в своем составе обособленные подразделения, выделенные на отдельный баланс, имеющие собственный расчетный счет, но не обладающие правами юридического лица. Обособленные подразделения самостоятельно ведут бухгалтерский учет и составляют отчетность по установленным формам. На основании полученных из филиалов данных подразделение бухгалтерии «Участок работы с УСС», возглавляемое заместителем главного бухгалтера по работе с УСС, составляет консолидированную отчетность ФГУП ГЦСС.

Бухгалтерский учет в филиалах ГЦСС осуществляется бухгалтерией Управлений (филиалов), возглавляемой уполномоченным главным бухгалтером в соответствии с полномочиями, определенными Положением о филиале.

Бухгалтерия УСС по Самарской области является отдельным структурным подразделением организации, действует на основании Положения о бухгалтерии. Согласно действующему Штатному расписанию в состав бухгалтерии входят 4 сотрудника: 1 главный бухгалтер, 2 ведущих бухгалтеров, 1 бухгалтер. На предприятии составлены должностные инструкции для главного бухгалтера и ведущего бухгалтера.

Разработка порядка организации и методов ведения учета, сбор и систематизация информации, формирование сводной бухгалтерской и статистической отчетности, а также контроль и экономический анализ деятельности Предприятия осуществляется централизованно ГЦСС.

ГЦСС имеет единую учетную политику для целей бухгалтерского учета и для целей налогового учета.

Учет организуется в смешанной форме, т.е. бухгалтерии филиалов ведут законченные циклы учетных работ вплоть до составления баланса, данные обобщаются в консолидированной отчетности организации. В УСС Бухгалтерский учет в организации ведется автоматизированным способом с применением таких программных продуктов, как 1С: Бухгалтерия 8.2, 1С: Предприятие Зарплата и управление персоналом.

Правила и порядок организации документооборота определен положением о системе документооборота. При проведении внутрихозяйственных расчетов между головной организацией и филиалами, а также между филиалами (этот первичный документ служит основанием для записи по счету 79), используются формы внутренней учетной документации «Авизо» или «Протокол».

В установленные для представления отчетности сроки, филиал формирует на бумажных носителях и в электронном виде бухгалтерскую отчетность и оборотно-сальдовую ведомость, которую предоставляет в бухгалтерию ГЦСС на бумажных носителях и в электронном виде.

Обособленное подразделение, не выделенное на отдельный баланс, представляет в территориально закрепленный филиал все первичные документы, отраженные в учете данного обособленного подразделения, ежемесячно, в срок до 10 числа месяца, следующего за отчетным месяцем.

Учет источников средств организации включает в себя следующие разделы: учет уставного, резервного и добавочного капитала, учет прибыли и ее использования, учет банковских займов и кредитов, учет кредиторской задолженности.

Учет уставного, резервного и добавочного капитала в филиале не ведется, так как филиал не обладает правом собственности на имущество и не является отдельным юридическим лицом. В рабочий план счетов филиала не входят такие счета как 75 «Расчеты с учредителями», 80 «Уставный капитал», 81 «Собственные акции», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал». Учет капитала ведется в центральном аппарате ФГУП ГЦСС. Регулирование процесса формирования, увеличения и уменьшения уставного фонда унитарного предприятия осуществляется Федеральным законом №161-ФЗ «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях». Уставный фонд ФГУП ГЦСС составляет 30 787 000. Согласно информации, представленной в Конкурсной документации на проведение обязательного аудита бухгалтерской отчетности ФГУП ГЦСС,

общая величина Раздела III «Капитал и резервы» консолидированного Бухгалтерского баланса ФГУП ГЦСС на 01.01.2017 составляет 1 198 290 тыс. руб.

В соответствии со статьей 16 ФЗ от 14.11.2002 года № 161-ФЗ ГЦСС за счет остающейся в его распоряжении чистой прибыли создает резервный фонд в порядке и в размерах, которые предусмотрены уставом унитарного предприятия. На основании Устава, резервный фонд создается в размере не ниже 5 % уставного фонда (1 539 тыс. руб. (30 787×5 %)) путем ежегодных отчислений чистой прибыли, остающейся в распоряжении Предприятия, до достижения размера, предусмотренного Уставом - 15 517 тыс. рублей.

Проанализируем основные показатели предприятия, используя отчет о финансовых результатах за 2016 год (таблица 4).

Таблица 4

Анализ финансовых результатов ФГУП ГЦСС

Показатели	Абсолютные значения, тыс. руб.			Структура, %		
	2016 год	Предыдущий период	Темп роста, %	2016 год	Предыдущий период	Отклонение (+, -)
Прибыль от продаж	17585499	20240130	86,88	104,22	102,67	1,55
Доходы от участия в других организациях	0	0	0	0	0	0
Проценты к получению	0	47,62	0	0	0,0002	-0,0002
Проценты к уплате	0	0	0	0	0	0
Прочие доходы	15085	54060	27,90	0,09	0,27	-0,18
Прочие расходы	726519	580264	125,2	4,31	2,94	1,37
Прибыль до налогообложения	16874065	19713973	85,59	100	100	-
Чистая прибыль	13466335	15734997	85,58	-	-	-

Данные таблицы показывают, что прибыль от продаж в 2016 году снизилась, по сравнению с предыдущим периодом, что отрицательно.

Доходов от участия в других организациях нет, это свидетельствует о том, что ФГУП ГЦСС не вкладывает свои денежные средства в уставной капитал других хозяйствующих субъектов.

Темп роста прибыли от продаж больше темпа роста прибыли до налогообложения, что положительно, так как это является основой доходности предприятия.

Темп роста чистой прибыли меньше темпа роста прибыли до налогообложения, что понижает рыночную стоимость организации, а так же увеличивает налоговую нагрузку в результате рационального налогового администрирования.

Удельный вес прибыли до налогообложения составляет прибыль от продаж в 2016 и в 2015 годах. Наблюдается его увеличение, что положительно. Абсолютная сумма прибыли до налогообложения в 2016 году снизилась по сравнению с предыдущим годом.

Удельный вес доходов от прочей деятельности в 2016 году меньше, чем в 2015 году, что отрицательно.

В целом, используя данные отчета о финансовых результатах, мы выяснили, что в 2016 году ФГУП ГЦСС работало прибыльно и наблюдаются тенденции к развитию предприятия.

2.2. Учет расчетов с персоналом организации

Первым элементом затрат на оплату труда является основная заработная плата. Формируются затраты на основную заработную плату в разрезе трех элементов, указанных в Трудовом кодексе: вознаграждения за труд, компенсационных и стимулирующих выплат.

Порядок начисления заработной платы в УСС закреплен Положением об оплате труда в Управлении специальной связи по Самарской области, утвержденным Приказом от 02.04.2016 №82.

Положением установлена повременно-премиальная система оплаты труда. Оплата труда осуществляется за фактически отработанное время в соответствии с должностными окладами, установленными в Штатном расписании, которое ежегодно утверждается начальником ФГУП ГЦСС и вводится в действие начальником УСС. С 1 января 2017 года действует Штатное расписание №1 от 16.12.2016, утвержденное Приказом ФГУП ГЦСС №391 от 31.12.2016.

Согласно Постановлению Правительства РФ от 18.09.2006 N 573 «О предоставлении социальных гарантий гражданам, допущенным к государственной тайне на постоянной основе, и сотрудникам структурных подразделений по защите государственной тайны» для ряда работников в УСС предусмотрена надбавка в процентах от оклада (10% и 30%). По решению начальника УСС надбавка выплачивается работникам, имеющим оформленный в установленном порядке допуск к сведениям соответствующей степени секретности и постоянно работающим с указанными сведениями.

Компенсационные выплаты включают различные виды доплат и надбавок (например, за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных). Доплаты могут быть установлены законодательно (например, доплаты за работу в ночное время) или закреплены в коллективном или трудовом договоре.

Первым элементом затрат на оплату труда является основная заработная плата. Формируются затраты на основную заработную плату в разрезе трех элементов, указанных в Трудовом кодексе: вознаграждения за труд, компенсационных и стимулирующих выплат.

Рассмотрим основные виды доплат, установленные в УСС. В Положении об оплате труда отражен порядок начисления доплат за работу в сверхурочное время, в ночное время, в праздничные и выходные дни, при совмещении должностей. Порядок начисления доплат и особенности их документального оформления отражены в таблице 5.

Порядок расчета и документального оформления компенсационных
выплат

Вид доплат	Порядок расчета	Документальное оформление	Примечание
1	2	3	4
Доплата за работу в сверхурочное время	$Д = СвЧ * ТС * К,$ <p>где Д – сумма доплаты, СвЧ – количество сверхурочных часов, ТС – часовая тарифная ставка (исходя из часовой, дневной ставки или оклада), К – коэффициент доплаты (за первые два часа 1,5, а за последующие часы 2).</p>	Приказ о привлечении работника к сверхурочным работам Письменное согласие работника Табель учета рабочего времени	В течение года каждого сотрудника можно привлечь к сверхурочным работам не более чем на 120 часов и не более четырех часов в течение двух дней.
Доплата за работу в ночное время	$Д = НЧ * ТС * 1,20,$ <p>где НЧ – количество отработанных часов в ночное время</p>	Трудовой договор График сменности Уведомление о праве отказаться от работы в ночное время (для отдельных категорий) Табель учета рабочего времени	Ночным считается время с 22.00 до 6.00. Общая продолжительность рабочего времени (включая ночное) одного работника не должна превышать 40 часов в неделю.
Доплата за работу в выходные и праздничные дни	$Д = ВДЧ * ТСч * 2,$ <p>где ВДЧ – количество часов, ТСч – часовая тарифная ставка</p>	Приказ о привлечении к работе, Письменное согласие работника, Табель учета рабочего времени	При сменном графике работы доплаты предусмотрены только за работу в праздничные дни.

1	2	3	4
	$Д = ВДД * ТСд * 2,$ <p>где ВДД – количество дней, ТСд - дневная тарифная ставка (исходя из оклада)</p>		
Доплата за совмещение должностей	$Д = Осов * 40\%,$ <p>где Осов – оклад по совмещаемой должности</p>	Штатное расписание, Приказ о совмещении должностей Письменное согласие работника Табель учета времени	Размер доплат устанавливается в трудовом или коллективном договоре и может быть любым.

В УСС дополнительные надбавки и доплаты установлены Положением о мерах социальной поддержки действующих и бывших работников ФГУП ГЦСС и членов их семей. К ним относится ежемесячная надбавка за присвоение звания «Почетный работник» (10% должностного оклада).

К стимулирующим выплатам относятся различные премии. В Положении об оплате труда прописано, что в УСС действует процентная надбавка к месячной заработной плате, которая является месячной премией за производственные результаты.

Премирование работников в УСС осуществляется на основании Положения о премировании работников Управления специальной связи по Самарской области утверждено Приказом №22 от 02.04.2016. Целью данного положения является усиление материальной заинтересованности работников, достижение лучших конечных результатов, улучшение качества работы, создание условий для проявления творческой активности работников. В УСС установлены ежемесячные, квартальные и годовые премии.

Метод определения размера премии зависит от категории работника.

Условия премирования начальника УСС регламентированы Положением о премировании начальников филиалов ФГУП ГЦСС, введенным в действие Приказом ФГУП ГЦСС «О введении в действие Положения о премировании начальников филиалов ФГУП ГЦСС» №296 от 23.12.2016.

Данное Положение применяется в отношении определения размера заработной платы начальников с января 2017 года. Для начальника установлены следующие виды оплаты труда:

1. Оклад, определяемый в соответствии со штатным расписанием и трудовым договором.
2. Надбавки, доплаты и прочие обязательные начисления, определяемые в соответствии с законодательством РФ и локальными нормативными актами ФГУП ГЦСС.
3. Ежемесячная премия, представляющая собой разницу между суммой месячной оплаты труда и окладом с надбавками, доплатами и обязательными начислениями.
4. Квартальная премия.
5. Годовая премия, определяемая решением Комиссии по премированию и утверждаемая начальником ФГУП ГЦСС.
6. Премия за выполнение специальных заданий, определяемая решением Комиссии по премированию и утверждаемая начальником ФГУП ГЦСС.

Положение устанавливает основания для начисления премии:

1. Добросовестное выполнение трудовых обязанностей.
2. Надлежащее исполнение приказов и распоряжений начальника ФГУП ГЦСС и директоров по различным направлениям.
3. Исполнение поручений и нормативных документов Федерального агентства связи.

4. Использование филиалом денежных средств в соответствии с утвержденным бюджетом доходов и расходов, отсутствие превышения по статьям затрат.

5. Выполнение иных условий и обязанностей, установленных нормативными правовыми актами Российской Федерации.

УСС по Самарской области является территориальным управлением.

Пример расчета премии начальника УСС по Самарской области представлен в приложении 1.

Премирование остальных категорий персонала (кроме производственного) осуществляется с применением коэффициента трудового участия (КТУ). КТУ работников рассматриваются на заседании комиссии Управления по качеству. В комиссию входят начальник УСС, заместитель начальника по производству, начальник отделения в г. Тольятти, специалист последующего контроля, главный бухгалтер.

Для определения размера стимулирования работников категории «производственный персонал» применяется бальная система, оценивающая вклад конкретного работника в отчетном периоде.

Начальник структурного подразделения в зависимости от показателей стимулирования за количество и качество труда определяет кандидатов для установления стимулирующей надбавки и вклад данного работника в бальном выражении за отчетный период. Все начисленные баллы в целом по Управлению суммируются. Средства фонда оплаты труда, направляемые на премирование работников, делятся на полученную сумму баллов для определения стоимости 1 балла. Исходя из имеющихся у работника баллов, определяется конкретная сумма премии. Издаётся приказ о премировании.

Результатом проведения операций по расчету основной и дополнительной заработной платы, сумм признанных оценочных обязательств и сумм страховых взносов является сформированная величина затрат на оплату труда, отражающая в стоимостном выражении величину израсходованных для оказания услуг трудовых ресурсов.

Следующим этапом обработки информации о затратах является их учет на аналитических и синтетических счетах.

Организация аналитического учета затрат предприятия, в которые входят и затраты на оплату труда, является важным элементом системы управления.

Метод учета затрат в УСС по Самарской области можно охарактеризовать как модификацию абсорпшен-костинга [26]. Фактические затраты производственных подразделений считаются прямыми и учитываются на счете 20 «Основное производство». Общехозяйственные и коммерческие затраты признаются затратами периода и учитываются непосредственно на счетах учета финансовых результатов. В целях сближения бухгалтерского и налогового учета все затраты, учитываемые на счете 20, относятся к прямым, а учитываемые на счетах 26 и 44 – к косвенным.

Аналитический учет на счетах 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы» и 44 «Расходы на продажу» ведется в разрезе статей затрат. Регистры учета по соответствующим счетам представлены в приложении 2.

К статьям затрат, связанным с оплатой труда, относятся:

1. На счете 20: «Фонд оплаты труда Производство», «Начисление налогов на ФОТ Производство».
2. На счете 26: «Фонд оплаты труда АУП», «Начисление налогов на ФОТ АУП».
3. На счете 44: «Фонд оплаты труда коммерция», «Начисление налогов на фонд оплаты труда коммерция».

По статьям затрат, связанным с фондом оплаты труда, учитываются также суммы признанных оценочных обязательств на предстоящую оплату отпусков.

Деятельность предприятия имеет особенности, которые необходимо учитывать при разработке аналитических счетов учета затрат.

Как было отмечено выше, синтетический учет затрат на оплату труда ведется в УСС по Самарской области на счетах 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы» и 44 «Расходы на продажу» в корреспонденции со счетами учета расчетов с персоналом по оплате труда (счет 70), с внебюджетными фондами (счет 69), а также со счетом учета оценочного обязательства на предстоящую оплату отпусков (счет 96).

Затраты на оплату труда в составе затрат на производство списываются ежемесячно заключительными оборотами в дебет счета 90 «Продажи». Путем сопоставления доходов и расходов по обычным видам деятельности выявляется финансовый результат.

Таким образом, синтетический учет затрат на оплату труда в УСС по Самарской области не имеет существенных особенностей и формирует информацию только для составления бухгалтерской финансовой отчетности.

В качестве примера начисления заработной платы возьмем данные сотрудницы УСС по Самарской области, которая была принята на работу в 2010 году на должность секретаря руководителя УСС по Самарской области, со ставкой 13000 рублей в месяц.

В июле 2015 года сотрудница отработала 23 рабочих дня, премия не предполагалась, соответственно ее оклад составил 13000 рублей.

Начисление заработной платы отражается проводкой:

- Дебет счета 20 «Основное производство»
- Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - 13000 рублей.

Данной сотруднице предоставляется налоговый вычет за одного ребенка в размере 1400 рублей.

Налог на доходы физических лиц был вычислен по формуле:

$$\text{НДФЛ} = (\text{НЗ} - \text{В}) \times 13\%, \quad (1)$$

где, НДФЛ – налог на доходы физических лиц,

НЗ – начисленная зарплата,

В – вычеты.

НДФЛ будет равен 1508 рублей $((13000-1400) \times 13\%)$.

Удержание НДФЛ с суммы заработной платы отражено в учете:

- Дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

- Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» (субсчет «НДФЛ») -

1508 рублей

Аванс был выплачен в размере 5000 рублей и отражен в учете следующей записью:

- Дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

- Кредит счета 51 «Расчетные счета» - 5000 рублей

Таким образом, заработная плата составила 6492 рубля $(11492-5000)$.

Бухгалтерская проводка:

- Дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

- Кредит счета 51 «Расчетные счета» на сумму 6492 рубля.

Приведем пример расчета отпускных.

Коммерческий директор УСС по Самарской области должен был уйти в отпуск в мае 2016 на 10 дней. В апреле 2015 он болел с 15 по 23 число (9 дней). Расчетный период устанавливается с 01.05.2014 года по 31.04.2015 года. Начисленная ему заработная плата за расчетный период составила 300000 рублей.

Общее число дней, которые были отработаны: 21 день.

Количество календарных дней в неполном месяце: 20,51 дней $((29,3/30) \times 21)$.

Расчет среднего дневного заработка производится по следующей формуле:

$$\text{СДЗ} = 300000 / (11 \times 29,3 + 20,51), \quad (2)$$

где СДЗ - средний дневной заработок.

Средний дневной заработок равен 875,12 рублей.

Сумма отпускных составит 8751,2 рублей ($10 \times 875,12$)

Сумма начисленных отпускных в учете отразится следующей записью:

- Дебет счета 20 «Основное производство»

- Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - 8751,20

рублей

Начислим НДФЛ:

- Дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

- Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» (субсчет «НДФЛ») - 1137,65 рублей ($8751,2 \times 13\%$).

Сумма отпускных будет составлять 7613,55 рублей ($8751,2 - 1137,65$) и отразится в учете записью:

- Дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

- Кредит счета 51 «Расчетные счета» - 7613,55 рублей.

На этапе учета затрата на оплату труда особое значение приобретает организация их аналитического и синтетического учета. В результате исследования практики работы предприятия было выявлено, что отсутствие калькулирования себестоимости отдельных видов продукции и ведение аналитического учета только по статьям затрат экономически оправдано в рамках ведения финансового учета. Однако для целей управления затратами на оплату труда необходимо внедрение аналитического учета данного элемента затрат.

2.3. Анализ затрат на оплату труда

Фактические данные о затратах и результатах деятельности организации приобретают экономическую ценность только в процессе их

интерпретации. Система анализа информации необходима для формирования информационной базы управления любым учетным объектом, а также для внутреннего контроля.

Анализ информации о затратах на оплату труда необходим в том числе и для поиска резервов снижения себестоимости услуг.

Анализ информации о затратах на оплату труда необходим в том числе и для поиска резервов снижения себестоимости услуг.

Информационная база анализа достаточно обширна. В процессе организации учетно-аналитической системы предприятия в качестве информационных ресурсов могут быть использованы разнообразные оперативные данные, данные кадрового учета личного состава предприятия, данные бухгалтерского, управленческого и статистического учета. В работе использованы не все возможные источники информации, так как часть из них представляет собой коммерческую тайну предприятия.

В качестве источников использована бухгалтерская финансовая отчетность предприятия за 2014 - 2016 годы, регистры финансового учета (анализы счетов учета затрат, оборотно-сальдовые ведомости) за 2014 - 2016 гг., своды начислений и удержаний за 2014 - 2016 гг., управленческие отчеты по средней заработной плате и приложения к ним, бюджеты доходов и расходов, бюджет продаж, формы статистического наблюдения (П-4 «Сведения о численности и заработной плате работников», Форма N 1 (рабочая сила) Сведения о составе затрат организации на рабочую силу, Форма 5-3 «Сведения о затратах на производство и продажу продукции (товаров, работ, услуг)»). Часть источников информации для проведения анализа затрат на оплату труда представлена в приложениях 3 и 4.

Первым этапом анализа затрат на оплату труда выступает анализ их состава и структуры.

Соотношение постоянной и переменной частей затрат на основную заработную плату отражает возможности стимулирования работников. Анализ данных показателей представлен в таблице 6.

Таблица 6

Анализ постоянной и переменной части затрат на основную оплату труда в
2016 году

Классификация затрат	Элемент затрат на оплату труда	Сумма, млн. руб.		Соотношение, %	Темп роста, %	Коэффициент реагирования затрат
		2015	2016			
Постоянная часть	по должностным окладам	6,66	7,40	20,77%	111,13%	-
	надбавка	0,65	0,74		113,34%	-
Переменная часть	доплаты	0,11	0,39	79,23%	351,49%	2,86
	премия	23,55	30,64		130,09%	1,06

Для оценки реагирования затрат используется коэффициент реагирования. В.Э.Керимов [27] предлагает следующую формулу для расчета данного коэффициента (3).

$$K_{pz} = Y/X, \quad (3)$$

где K_{pz} – коэффициент реагирования затрат;

Y – темп роста переменных затрат в процентах;

X – темп роста объемов производства в процентах.

В 2015 году данный коэффициент составил 102,51%, а в 2014 – 105,92%. Данные показывают, что затраты на переменную часть заработной платы (различные виды премий) растут быстрее, чем объем производства. Скорость их роста за последний год увеличилась, что говорит о неэффективном использовании средств премирования: увеличение стимулирующих выплат не приводит к росту объемов производства.

По итогам 2016 года наблюдается значительный рост затрат на стимулирующие выплаты. Доля постоянной части заработной платы постепенно снижается. С точки зрения работодателя такая ситуация влечет за собой большие возможности для управления себестоимостью. Стимулирующие выплаты являются той статьёй затрат на оплату труда, которая не регламентирована законодательно и недостаточно четко определена локальными нормативными актами УСС. Субъективный характер распределения премий позволяет снижать себестоимость за счет снижения данных выплат.

Рассмотрим место затрат на оплату труда в себестоимости услуг УСС. Структура и динамика элементов себестоимости представлена в приложении 7.

Рассмотрим расчет относительной экономии (перерасхода) затрат на оплату труда за 2016 год. Рассчитать экономию (перерасход) можно с помощью формулы (4).

$$\text{Эо}_{2016} = ((\text{Зот}_{2016} / \text{В}_{2016}) - (\text{Зот}_{2015} / \text{В}_{2015})) \times 100\% , \quad (4)$$

где Эо_{2016} – относительная экономия затрат на оплату труда за 2016 год,

Зот_{2016} – затраты на оплату труда в 2016 году,

Зот_{2015} – затраты на оплату труда в 2015 году,

В_{2016} – выручка от продаж в 2016 году,

В_{2015} – выручка от продаж в 2015 году.

Относительная экономия затрат на оплату труда за 2016 год составляет 101,12%.

Таким образом, относительный перерасход затрат на оплату труда составляет 1,12%. Проверку данного расчета проведем в таблице 7.

Проверка расчета относительной экономии (перерасхода) затрат на оплату
труда

Показатель	Темпы роста		Относительная экономия (перерасход) затрат на оплату труда
	затрат на оплату труда	выручки от продаж	
Расчет	$42,954/31,297 \times 100$	$112,001/91,191 \times 100$	$137,25/122,82 + 100$
Значение	137,25	122,82	101,12

Эффективность затрат на оплату труда также может быть определена с помощью SWOT-анализа. Фрагмент аналитической таблицы в отношении затрат на оплату труда представлен в таблице 8.

Таблица 8

SWOT-анализ затрат на оплату труда

Внешние факторы	Внутренние факторы
Возможности	Сильные стороны
Снижение удельного веса затрат на оплату труда в себестоимости за счет внедрения новой технологии обработки отправлений	Уровень фактических затрат на оплату труда не превышает плановые затраты, предусмотренные бюджетом доходов и расходов
Угрозы	Слабые стороны
Рост постоянных затрат на оплату труда в связи с индексацией минимального размера оплаты труда	Темпы роста затрат на оплату труда превышают темпы роста выручки в расчете на 1 работника

Для анализа эффективности затрат на оплату труда используются следующие показатели:

- зарплатоотдача по объему производства (предоставляет сведения для управления о размере себестоимости на 1 рубль затрат на оплату труда);

- зарплатоотдача по выручке от продаж (отражает размер выручки от продаж на 1 рубль затрат на оплату труда);
- зарплатоотдача по прибыли от продаж (отражает размер прибыли от продаж на 1 рубль затрат на оплату труда);
- зарплатоемкость (представляет информацию о размере затрат на оплату труда в копейках на 1 рубль выручки).

Динамика указанных выше показателей представлена в приложении 8.

Третьим этапом анализа затрат на оплату труда является определение факторов, оказывающих влияние на их размер. Среди прямых факторов, влияющих на величину затрат на оплату труда, выделяют численность работников и среднюю заработную плату одного работника, которую можно разделить на постоянную часть затрат на основную оплату труда, переменную часть затрат на оплату труда и затраты на дополнительную оплату труда.

Данные о численности и среднегодовых затратах на оплату труда одного работника УСС по Самарской области представлены в таблице 9.

Таблица 9

Исходные данные для проведения факторного анализа

Факторы	Обозначение	2014	2015	2016
1	2	3	4	5
Среднесписочная численность работников, чел.	ССЧ	86	95	109
Затраты на постоянную часть основной заработной платы, тыс. руб.	Зпост	76,56	77,73	77,87
Затраты на переменную часть основной заработной платы, тыс. руб.	Зперем	242,80	247,55	311,72

1	2	3	4	5
Затраты на дополнительную заработную плату, тыс. руб.	Здоп	2,42	2,73	2,99
Затраты на оплату труда одного работника, тыс. руб.	Зот/р	319,66	328,01	392,58

Проведем факторный детерминированный анализ затрат на оплату труда за 2016 год с использованием способов цепных подстановок, абсолютных разниц, интегрального способа. Факторная модель затрат на оплату труда представлена формулой (5).

$$Зот = (Зпост + Зперем + Здоп) \times ССЧ, \quad (5)$$

где Зот – затраты на оплату труда,

Зпост – затраты на постоянную часть основной заработной платы,

Зперем – затраты на переменную часть основной заработной платы,

Здоп – затраты на дополнительную заработную плату,

ССЧ – среднесписочная численность работников.

Начнем исследование способом цепных подстановок.

$$Зот_{2015} = Зот/р_{2015} \times ССЧ_{2015} = 328,01 * 95 = 31\,297,26 \text{ тыс. руб.}$$

$$Зот \text{ расч} = Зот/р_{2015} \times ССЧ_{2016} = 328,01 * 109 = 35\,889,35 \text{ тыс. руб.}$$

$$Зот_{2016} = Зот/р_{2016} \times ССЧ_{2016} = 392,58 * 109 = 42\,954,85 \text{ тыс. руб.}$$

$$\Delta ССЧ = Зот \text{ расч} - Зот_{2015} = 35\,889,35 - 31\,297,26 = 4\,592,09 \text{ тыс. руб.}$$

$$\Delta Зот/р = Зот_{2016} - Зот \text{ расч} = 42\,954,85 - 35\,889,35 = 7\,065,50 \text{ тыс. руб.}$$

Таким образом, затраты на оплату труда в 2016 году выросли на 11657,59 тыс. руб. за счет действия двух факторов. Увеличение среднесписочной численности обеспечило рост затрат на 4 592,09 тыс. руб., а рост средней заработной платы – на 7 065,50. Можно сделать вывод о том, что именно рост затрат на оплату труда одного работника стал наиболее значимым фактором роста общей суммы затрат и, следовательно, себестоимости оказания услуг.

Для определения влияния конкретных видов заработной платы на затраты детализируем затраты на оплату труда на постоянные, переменные и дополнительные и проведем анализ влияния данных факторов:

$$\text{Зот}_{2015} = (\text{Зпост}_{2015} + \text{Зперем}_{2015} + \text{Здоп}_{2015}) \times \text{ССЧ}_{2015} = (77,73 + 247,55 + 2,73) \times 95 = 31\,297,26 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Зот расч} = (\text{Зпост}_{2015} + \text{Зперем}_{2015} + \text{Здоп}_{2015}) \times \text{ССЧ}_{2016} = (77,73 + 247,55 + 2,73) \times 109 = 35\,889,35 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Зот}_{2016} = (\text{Зпост}_{2016} + \text{Зперем}_{2016} + \text{Здоп}_{2016}) \times \text{ССЧ}_{2016} = (77,87 + 311,72 + 2,99) \times 109 = 42\,954,85 \text{ тыс. руб.}$$

$$\begin{aligned} \Delta \text{Зпост} &= ((\text{Зпост}_{2016} + \text{Зперем}_{2015} + \text{Здоп}_{2015}) \times \text{ССЧ}_{2015}) - \text{Зот расч} = \\ &= ((77,87 + 247,55 + 2,73) \times 95) - 31\,297,26 = 31\,310,46 - 31\,297,26 = 13,20 \text{ тыс.} \\ &\text{руб.} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \Delta \text{Зперем} &= ((\text{Зпост}_{2016} + \text{Зперем}_{2016} + \text{Здоп}_{2015}) \times \text{ССЧ}_{2015}) - \text{Зот расч} = \\ &= ((77,87 + 311,72 + 2,73) \times 95) - 31\,310,46 = 37\,434,03 - 31\,310,46 = 6\,123,57 \text{ тыс.} \\ &\text{руб.} \end{aligned}$$

$$\Delta Z_{\text{доп}} = ((Z_{\text{пост}}_{2016} + Z_{\text{перем}}_{2016} + Z_{\text{доп}}_{2016}) \times \text{ССЧ}_{2015}) - Z_{\text{от расч}} =$$
$$((77,87 + 311,72 + 2,99) \times 95) - 37434,03 = 37458,73 - 37434,03 = 24,69 \text{ тыс. руб.}$$

$$\Delta \text{ССЧ} = Z_{\text{от}}_{2016} - Z_{\text{от расч}} = 42\,954,85 - 37\,458,73 = 5496,12 \text{ тыс. руб.}$$

Таким образом, изменение затрат на оплату труда в 2016 году составило 11657,59 тыс. руб. и произошло за счет:

- изменений в постоянной части затрат на основную оплату труда (увеличение на 13,20 тыс. руб.);
- изменений в переменной части затрат на оплату труда (увеличение на 6 123,57 тыс. руб.);
- изменений в размерах дополнительной оплаты труда (увеличение на 24,69 тыс. руб.);
- изменения среднесписочной численности работников (увеличение на 5 496,12 тыс. руб.).

Таким образом в рамках факторного анализа затрат на оплату труда было оценено влияние различных факторов на их величину.

Важным аспектом эффективности затрат на оплату труда является оценка соотношения темпов роста производительности труда и средней заработной платы. Вопрос измерения производительности труда на исследуемом предприятии является достаточно сложным, так как не могут быть выделены натуральные показатели выработки и продуктивности. Для оценки производительности необходимо использовать иные подходы, которые нуждаются в разработке.

3. Внутренний контроль затрат на оплату труда персонала ФГУП ГЦСС Управления специальной связи по Самарской области

3.1. Проведение внутреннего аудита ФГУП ГЦСС

Одним из наиболее важных элементов управления организацией является контроль, который можно рассмотреть с двух сторон. С одной стороны элемент контроля присутствует на каждой стадии процесса управления. С другой стороны контроль как функция управления обеспечивает оптимальный ход процесса управления на каждой из стадий (планирование, учет, анализ).

Внутренний контроль можно охарактеризовать как элемент системы управления предприятием, необходимый для его эффективного функционирования и направленный на предотвращение, выявление и оценку последствий нарушений, ошибок и злоупотреблений.

В более узком смысле внутренний контроль организации представляет собой осуществление субъектами организации, имеющими соответствующие полномочия (субъекты внутреннего контроля), действий по определению фактического состояния объекта контроля, по сравнению фактических данных с требуемыми, по оценке отклонений и степени их влияния на функционирование организации и по выявлению причин указанных отклонений [23].

Необходимость создания системы внутреннего контроля на предприятии обусловлена статьей 19 Федерального закона «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ [5], согласно которой осуществление внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни является обязанностью экономического субъекта.

ФГУП ГЦСС является унитарным предприятием и подлежит обязательному аудиту по решению собственника имущества. Следовательно, согласно п.2 статьи 19 предприятие обязано организовать и осуществлять

внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности. В ФГУП ГЦСС функционирует служба внутреннего аудита.

В филиалах ФГУП ГЦСС не организованы специальные службы внутреннего контроля. Контрольные функции распределены между работниками предприятия и закреплены в должностных инструкциях.

Построение системы внутреннего контроля затрат на оплату труда целесообразно рассматривать в контексте общей организации системы внутреннего контроля на предприятии. Конкретизируем цели, задачи и принципы внутреннего контроля для контроля затрат на оплату труда.

Цель внутреннего контроля затрат на оплату труда - информационная прозрачность затрат на оплату труда в составе себестоимости для возможности принятия эффективных управленческих решений.

Внутренний контроль затрат на оплату труда – это процесс, задачей которого является получение достаточной уверенности в том, что экономически субъект обеспечивает:

- эффективность использования средств на оплату труда в рамках реализации финансовых и операционных целей,
- сохранность средств, предназначенных на выплату заработной платы,
- достоверное и своевременное отражение информации о затратах на оплату труда в бухгалтерском учете и отчетности,
- соблюдение трудового, налогового законодательства, а также законодательства в сфере бухгалтерского учета.

Внутренний контроль затрат на оплату труда должен быть построен на принципах ответственности, сбалансированности, современного сообщения об отклонениях, интеграции, соответствия контролирующей и контролируемой систем, постоянства, комплексности, разделения обязанностей.

В Информации Минфина России №ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» [17] содержатся рекомендации по организации системы внутреннего контроля на предприятии.

Элементы внутреннего контроля, выделенные в Информации, могут быть рассмотрены как элементы системы внутреннего контроля затрат на оплату труда:

- контрольная среда;
- оценка рисков;
- процедуры внутреннего контроля;
- информация и коммуникация;
- оценка внутреннего контроля.

Контрольная среда учета затрат на оплату труда представлена:

1. организационной структурой УСС, определяющей место и роль ее подразделений,
2. штатным расписанием, определяющим размеры должностных окладов и надбавок,
3. учетной политикой по бухгалтерскому и налоговому учету,
4. требованиями к персоналу организации, в том числе и к персоналу бухгалтерии,
5. положениями о бухгалтерии, о заработной плате, о премировании,
6. стандартом качества ГЦСС 00.29.14.СК «Бухгалтерское обеспечение. Регламент процесса».

Следующим элементом внутреннего контроля затрат на оплату труда выступает оценка рисков. Специалисты полагают, что составление карты рисков, построение матрицы рисков и бизнес-процессов и матрицы рисков и

контролей являются основными этапами построения эффективной системы внутреннего контроля [18].

Первым этапом построения системы внутреннего контроля является построение карты рисков.

Возникновение рисков в бухгалтерском учете подвержено влиянию внешних и внутренних факторов [42]. Применительно к учету затрат на оплату труда к факторам внешней среды относятся:

- изменение трудового, налогового законодательства;
- социально-экономическая ситуация в отрасли и регионе (например, установление регионального минимально размера заработной платы);
- политические, природно-климатические условия, связанные с простоями, забастовками, вынужденными прогулами работников.

К факторам внутренней среды относятся:

- вид деятельности и форма организации труда;
- цели и стратегия предприятия (например, ориентация на снижение затрат путем сокращения заработной платы и штата сотрудников);
- уровень организации бухгалтерского учета затрат на производство.

Бухгалтерский риск, согласно Л.А. Бернстайну [42], представляет собой двойственную категорию, первопричиной которой является человеческий фактор. Возникает бухгалтерский риск из-за неточности учетного процесса, которая состоит в наличии альтернативных принципов и нечеткости стандартов бухгалтерского учета.

Рассматривая внутренний контроль затрат на оплату труда под бухгалтерским риском будем понимать риск, связанный со сбором, регистрацией и обобщением информации в денежном выражении о затратах на оплату труда. Процесс учета затрат на оплату труда обладает высокой неопределенностью, так как данная область учета недостаточно

регламентирована и отражена в законодательстве. Методики учета затрат на оплату труда разрабатываются организацией самостоятельно. Таким образом, риски в данном учетном процессе напрямую связаны с профессиональным уровнем работников бухгалтерии.

В рамках рассматриваемой нами темы учета затрат на оплату труда бухгалтерские риски связаны с расчетами основной и дополнительной заработной платы, отнесением на затраты и расходы, с расчетом оценочных обязательств на оплату отпусков, с формированием расходов в целях исчисления налога на прибыль. Основные риски связаны с неправильным расчетом заработной платы, что несет в себе риски нарушения трудового законодательства.

Бухгалтерский риск, согласно Л.А. Бернстайну [42], представляет собой двойственную категорию, первопричиной которой является человеческий фактор. Возникает бухгалтерский риск из-за неточности учетного процесса, которая состоит в наличии альтернативных принципов и нечеткости стандартов бухгалтерского учета.

Неправильный учет затрат на оплату труда прежде всего несет в себе налоговые риски. Расходы должны быть экономически обоснованы и документально подтверждены. Учет в расходах по налогу на прибыль экономически необоснованных сумм (не отраженных в трудовом или коллективном договоре, а также во внутренних нормативных актах предприятия) способствует возникновению основных налоговых рисков. Среди бухгалтерских рисков также могут присутствовать: неправильный расчет среднего заработка, выплата экономически необоснованных премий, неправильный расчет доплат, неправильный расчет отчислений для признания оценочного обязательства на оплату отпусков, ошибки при формировании отложенного налогового актива, ошибки в начислении страховых взносов, неправильное распределение косвенных затрат. Представим возможные группы рисков в таблице 10.

Перечень рисков в области учета затрат на оплату труда
и их возможных последствий

Формулировка риска	Последствие
Нарушение трудового законодательства	Административный штраф
Нарушение стандартов бухгалтерского учета	Искажение данных бухгалтерского учета
Нарушение налогового законодательства	Неправильное исчисление налога на прибыль, пени и штрафы со стороны налоговых органов, представление уточненных налоговых деклараций
Нарушение законодательства о страховых взносах	Пени и штрафы со стороны внебюджетных фондов Непризнание расходов на выплату социальных пособий
Неправильное исчисление себестоимости	Неправильное исчисление финансового результата
Неправильное представление информации пользователям	Принятие ошибочных управленческих решений

Второй этап – построение матрицы рисков и бизнес-процессов (таблица 11).

Схема бизнес-процессов УСС по Самарской области представлена в приложении 5.

Бухгалтерский учет рассматривается в качестве поддерживающего бизнес-процесса. Учет затрат и калькулирование себестоимости можно рассмотреть в качестве подпроцесса. Структурным элементом данного подпроцесса является учет затрат на оплату труда. Бухгалтерский учет рассматривается в качестве поддерживающего бизнес-процесса.

Для целей описания рисков и построение системы внутреннего контроля структурируем процесс учета затрат на оплату труда на отдельные подпроцессы.

1. Формирование затрат на оплату труда
 - а. Начисление основной заработной платы

- Начисление должностных окладов и надбавок за доступ к сведениям, содержащим государственную тайну.
- Начисление оплаты по среднему заработку за время командировок.
- Начисление доплат.
- Начисление премиальных выплат.
- b. Начисление дополнительной заработной платы
 - Начисление оплаты по листку нетрудоспособности за первые 3 дня болезни.
 - Начисление ежемесячной компенсации на ребенка до 3 лет.
 - Начисление компенсаций за неиспользованный отпуск при увольнении.
 - Начисление оплаты учебных отпусков
 - Начисление резерва на оплату отпусков
- c. Начисление страховых взносов
 - Ведение учета совокупного дохода работника для начисления взносов в ПФР и ФСС.
 - Начисление взносов на пенсионное, социальное и медицинское страхование.
- 2. Аналитический учет затрат на оплату труда
 - a. Учет затрат по подразделениям предприятия
 - b. Учет по аналитическим статьям
- 3. Синтетический учет затрат на оплату труда
 - a. Учет затрат на оплату труда в себестоимости
 - b. Учет расходов на оплату труда
 - c. Налоговый учет расходов на оплату труда
- 4. Отражение информации о затратах на оплату труда в отчетности.
 - a. Отражение информации о затратах в бухгалтерской отчетности.

б. Отражение информации о расходах на оплату труда в налоговой декларации по налогу на прибыль.

с. Отражение информации о затратах на оплату труда в отчетах внебюджетных фондов.

д. Отражение информации о затратах на оплату труда в формах статистического наблюдения.

е. Отражение информации о затратах на оплату труда в управленческих отчетах.

Таблица 11

Матрица рисков и бизнес-процессов

Группа риска	Процесс			
	Формирование затрат на оплату труда	Аналитический учет затрат на оплату труда	Синтетический учет затрат на оплату труда	Отчетность
Нарушение трудового законодательства	+			+
Нарушение стандартов бухгалтерского учета	+	+	+	+
Нарушение налогового законодательства			+	+
Нарушение законодательства о страховых взносах	+		+	+
Неправильное исчисление себестоимости		+	+	
Неправильное представление информации пользователям				+

При оценке рисков необходимо оценивать вероятность искажения отчетных данных, исходя из допущений, представленных в таблице 12.

Допущения, принимаемые во внимание при оценке риска искажения данных по затратам на оплату труда в бухгалтерской отчетности

Допущение	Применительно к затратам на оплату труда
Возникновение и существование	Предприятие оказывало приносящие доход услуги в рассматриваемом периоде, заработная плата была начислена за фактически отработанное время числящимся в штате сотрудникам
Полнота	Начисление заработной платы произошло в нужном периоде
Права и обязательства	Затраты на оплату труда входят в себестоимость услуг, которые являются предметом деятельности предприятия
Оценка и распределение	Затраты на оплату труда правильно и в полном объеме отражены на соответствующих счетах синтетического и аналитического учета
Представление и раскрытие	Информация о затратах на оплату труда отчетного периода корректно представлена и раскрыта в финансовой отчетности

К процедурам внутреннего контроля относятся действия, направленные на минимизацию рисков. В рамках внутреннего контроля затрат на оплату труда такими действиями могут быть:

1. Документальное оформление операций и фактов хозяйственной жизни. Записи в регистрах учета должны осуществляться на основании первичных документов по учету личного состава, рабочего времени, распорядительных документов, организационных документов, бухгалтерских справок с расчетами оценочных обязательств и иных документов, составляющих массив информации для учета заработной платы.

2. Подтверждение соответствия объектов (документов) установленным требованиям. Проверка оформления документов нормам законодательства. Например, особый контроль необходим для листков нетрудоспособности.

3. Контроль связанных процедур. Контроль связанных с затратами на оплату труда процессов. Контроль учета расходов на оплату труда для

налога на прибыль и процесса уплаты налога. Начисление страховых взносов и их перечисление. Начисление НДФЛ и его удержание и перечисление.

4. Санкционирование (авторизация) хозяйственных операций. Подписание приказа о начислении премии начальником УСС. Утверждение сумм премирования на собрании Комиссии по качеству.

5. Сверка данных. Суммы затрат на оплату труда, учтенных в себестоимости, сверяются с регистрами учета расчетов по оплате труда с персоналом, расчетов с внебюджетными фондами.

6. Инвентаризация оценочных обязательств на оплату отпуска.

7. Разграничение полномочий и ротация обязанностей. Подготовка информации по премированию работников начальниками подразделений, расчет премии бухгалтерией и санкционирование выплаты премий начальником. Учет расчетов по оплате труда и учет затрат на производство и калькулирование себестоимости ведется разными лицами.

8. Надзор. Анализ выполнения плана по фонду оплаты труда, анализ выполнения плана по расходам на оплату труда, анализ соблюдения предельно допустимой доли расходов на оплату труда в доходах предприятия.

9. Процедуры, связанные с компьютерной обработкой информации и информационными системами. Ограничение доступа к системе учета 1С «Зарплата и управление персоналом».

Система внутреннего контроля подлежит ежегодной оценке. Рекомендации по оценке системы внутреннего контроля содержатся также в ФПСАД №8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности» [8]. Согласно рекомендациям Минфина России для проверки достаточности процедур внутреннего контроля необходимо составлять матрицу рисков и контролей.

Для эффективного функционирования система внутреннего контроля должна подвергаться непрерывному мониторингу, что может быть обеспечено путем регулярного анализа результатов деятельности.

В рамках проведения аудиторской проверки на предприятии можно выделить следующие направления, указанные в таблице 13.

Таблица 13

Основные направления для проведения аудиторской проверки в ФГУП
ГЦСС – Управлении специальной связи по Самарской области

Направление аудиторской проверки	Наиболее существенные факты, на которые необходимо обратить внимание при проведении проверки
1	2
<p>поступление и выбытие материалов, организация контроля за их использованием, хранением и сохранностью</p>	<p>Поступление материалов отражается по Приходному ордеру склада. Часто данный документ оформлен неверно (отсутствует дата, подпись МОЛ). Принятие к учету материалов и их списание производится без инвентаризации склада. Фактически работник бухгалтерии не знает о наличии и отсутствии материалов на складе.</p> <p>Списание материалов производится по полной стоимости без учета их фактического использования.</p> <p>Снижен контроль их сохранности.</p> <p>Документы по поступлению и выбытию материалов хранятся без должной систематизации.</p>
<p>учет движения основных средств, достоверность формирования первоначальной стоимости приобретенных объектов, правильность начисления амортизации и отнесения ее на счета бухгалтерского учета;</p> <p>правильность списания и отражения результатов выбытия объектов;</p> <p>порядок проведения ремонтных работ по основным средствам и формирования расходов на их проведение;</p>	<p>Учет ОС в целом организован грамотно и эффективно. Большая часть ОС находится на забалансовом учете в лизинге.</p> <p>В филиале часто проводятся операции по продаже б/у транспортных средств, на что необходимо обратить внимание.</p> <p>Основные операции по учету основных средств проводятся в ГЦСС.</p>

1	2
<p>правильность начисления заработной платы, соблюдаются ли условия коллективного договора и трудовых договоров и положения о премировании; правильность расчетов оплаты за время отпусков, по листкам нетрудоспособности; правильность удержаний из заработной платы; правильность оформления документов для начислений в пользу работников, наличие документов, необходимых для предоставления стандартных и других вычетов при расчете удержаний;</p>	<p>Необходимо обратить внимание на частую смену сотрудников на данном участке работы, что также может вызывать нарушения и ошибки. Численность сотрудников значительна. Необходима проверка летних месяцев (большое количество отпусков) и зимних месяцев (большое количество листов нетрудоспособности). Учет рабочего времени ведется недостаточно эффективно. В Положении о заработной плате заявлен суммированный учет рабочего времени работников с разъездным характером работы, однако документально он не отражается.</p>
<p>правила формирования себестоимости продукции: отнесение прямых затрат, распределение косвенных расходов, оценка и учет незавершенного производства;</p>	<p>Необходимо обратить внимание на списание затрат по ГСМ на себестоимость услуг. Необходимы контрольные мероприятия за составлением путевых листов.</p>
<p>реализация услуг, налогообложение и выявление результатов реализации (предъявления счетов и актов по выполненным работам и оказанным услугам);</p>	<p>Предприятие применяет ПБУ 18/02, что значительно усложняет процесс выявления чистого финансового результата и может вызвать ошибки.</p>
<p>правильность отражения в учете прочих доходов и расходов и определение результата по этим хозяйственным операциям;</p>	<p>Прочие доходы и расходы в отчетности показаны свернуто. Расшифровка этих показателей производится каждый квартал и направляется в головную организацию. Внутренний контроль в данной области достаточно высок.</p>
<p>правильность формирования и использования источников собственных и заемных средств;</p>	<p>Учет источников средств фактически заключается в операциях по счету 79. Учет кредитов и займов в УСС не предусмотрен.</p>
<p>финансовое состояние организации.</p>	<p>Финансовое состояние организации достаточно устойчиво. Предприятие имеет хорошие перспективы для его дальнейшего укрепления.</p>

Рассмотрим основные этапы проведения аудиторской проверки расчетов по оплате труда в Управлении специальной связи по Самарской области (далее – УСС по Самарской области) за 2015 год.

Аудиторская проверка расчетов по оплате труда начинается с оценки эффективности системы внутреннего контроля по операциям, связанным с оплатой труда. Целесообразно проверить наличие локальных нормативных актов организации, поскольку это внутренние системные документы, прямо или косвенно регулирующие вопросы оплаты труда. В проверяемой организации утверждены штатное расписание, положение об оплате труда, внутренний трудовой распорядок, положение по премированию. Все данные документы полностью соответствуют трудовому законодательству. Изучение содержания данных документов позволило допустить отсутствие системных ошибок в вопросах оплаты и стимулирования труда.

Для контроля соблюдения законодательства проверим правильность оформления первичных документов по учету оплаты труда. Итоги проверки представлены в таблице 14.

Таблица 14

Проверка оформления первичных документов по учету труда

Объект проверки	Наименование проверяемого объекта	Дата (период) составления документа	№	Заключение аудитора
1	2	3	4	5
Первичные документы по учету персонала	Приказы о приеме на работу сотрудника	01.05. - 30.06.15 г.	№ 13, 18, 25	Нарушений не выявлено
	Приказы о прекращении трудового договора	01.04. - 30.04.15 г.	№ 5, 11,	
	Личные карточки (ф. №Т-2)	01.01. - 31.12.15 г.		Нарушений не выявлено
Документы по учету рабочего времени	Табеля учета рабочего времени	июнь 2015г. и декабрь 2015г.		Нарушений не выявлено

Продолжение таблицы 14

1	2	3	4	5
Расчетно-платежные документы по оплате труда	Расчетно-платежная ведомость	01.02. - 28.02.15г.	№8-19	Нарушений не выявлено
	Лицевые счета	2015г.		Нарушений не выявлено
	Платежные ведомости	Май, август 2015 г.	№15, 16	Нарушений не выявлено

В проверяемой организации утверждены штатное расписание, положение об оплате труда, внутренний трудовой распорядок, положение по премированию. Все данные документы полностью соответствуют трудовому законодательству. Изучение содержания данных документов позволило допустить отсутствие системных ошибок в вопросах оплаты и стимулирования труда.

По результатам проверки можно отметить, что случаев включения в табеля учета рабочего времени вымышленных (подставных) лиц нет, так как данные в табелях учета рабочего времени совпадают с данными учета личного состава. Случаев повторного начисления сумм по ранее оплаченным первичным документам, повторения одних и тех лиц в нескольких расчетно-платежных ведомостях не обнаружено. Нарушений по оформлению первичной документации также не выявлено.

Далее проверим расчеты с персоналом по оплате труда на соответствие показателей аналитического учета по счету 70 с записями в оборотно-сальдовой ведомости и бухгалтерском балансе на одну и ту же дату. Контрольная сверка на 31 декабря 2015 года показала, что суммы в Анализе счета 70, оборотно-сальдовой ведомости за 2015 год и в строке баланса «Расчеты с персоналом по оплате труда» совпадают и составляют 1 903 309,09 руб. Убедившись, что данные совпадают, можно продолжить

дальнейшую сверку. Для этого сравним данные оборотно-сальдовой ведомости со сводом начислений и удержаний за январь и июль 2015 года (Таблица 15).

Таблица 15

Соответствие задолженности по оплате труда, значащейся в своде начислений и удержаний и в оборотно-сальдовой ведомости

Месяцы	Числится по своду начислений и удержаний, руб.	Числится по оборотно-сальдовой ведомости, руб. (счет 70)	Отклонения, руб.
Январь	1 302 443,47	1 302 443,47	0-00
Июль	1 709 071,79	1 709 071,79	0-00

В сводах за январь и июль по строке начислений указаны суммы окладов, оплаты отпуска, пособий по временной нетрудоспособности, по уходу за ребенком, доплаты за работу в праздничные и выходные дни, суммы материальной помощи. Все начисления совпадают с начислениями в расчетно-платежной ведомости, в расчетных листках работников. Пособия по временной нетрудоспособности и оплата отпусков рассчитаны верно.

В составе удержаний показаны суммы удержанного налога на доходы физических лиц, удержания по исполнительным листам, суммы возмещения материального ущерба и административных штрафов. Их суммы совпадают с данными расчетных листков по каждому работнику. Проверено наличие заявлений работников по удержанию сумм ущерба и штрафов, а также исполнительных листов и мировых соглашений по выплате алиментов. Все документы присутствуют, нарушений не выявлено.

При проверке периодичности и своевременности выплаты заработной платы установлено, что начисление и выплата заработной платы производится своевременно, каждые полмесяца.

Расчеты с бюджетом и внебюджетными фондами производится правильно.

Результаты аудита расчетов по оплате труда целесообразно отразить в таблице (Таблица 16).

Таблица 16

Основные направления проверки расчетов по оплате труда в УСС по Самарской области.

Проведенные процедуры	Характер нарушений
1. Выбраны личные дела и проверено, содержится ли в них информация о дате найма, разрешение на дополнительные выплаты, ставки оплаты труда.	Нарушений не выявлено
2. От руководства, бухгалтеров и других специалистов получены сведения о начислении премии.	Нарушений не выявлено
3. Выбраны примеры записей из сводов и расчетно-платежных ведомостей; выборочно пересчитаны совокупные начисления и удержания.	Нарушений не выявлено
4. Проверена периодичность и своевременность выплаты заработной платы.	Нарушений не выявлено
5. Проверено отражение в учете затрат труда.	Нарушений не выявлено
6. Проверено соответствие суммарных итогов на счетах и в регистрах бухгалтерского учета.	Нарушений не выявлено
7. Проверены нормы выплат и сверхурочных оплат, санкционированные соглашения на эти выплаты.	Нарушений не выявлено
8. Проверено, что премии и вознаграждения были соответствующим образом санкционированы.	Нарушений не выявлено
9. Проверены выплаты за отпуск, имеются ли санкции на их выплаты, правильность расчетов.	Нарушений не выявлено
10. Проверены удержания из оплаты труда.	Нарушений не выявлено
11. Тщательно изучены записи, относящиеся к оплате труда на наличие нетипичных выплат.	Нарушений не выявлено

В ходе проверки установлено:

- Первичные документы по оплате труда и расчетам с персоналом унифицированы, учет рабочего времени ведется правильно.

- Система начислений заработной платы соответствует законодательству.
- Обоснованность применяемых льгот и удержаний из заработной платы.
- Обороты по счетам и субсчетам в оборотно-сальдовой ведомости совпадают с аналогичными показателями регистров синтетического учета.
- Отнесение выплат, начисленных персоналу организации, на себестоимость продукции (работ, услуг) правомерно
- Исчисления страховых взносов во внебюджетные фонды правильны и своевременны.
- Правомерность отнесения страховых взносов во внебюджетные фонды на себестоимость продукции.

По результатам аудита расчетов по оплате труда можно сделать вывод: по данному разделу бухгалтерского учета нарушений, влияющих на достоверность отчетности на 01.01.16 г., не выявлено. Система бухгалтерского учета в УСС по Самарской области построена с соответствием нормам законодательства. Практическое применение методов и способов учета в целом соответствует Учетной политике организации. Хорошее состояние учета обеспечено главным образом эффективной системой внутреннего контроля со стороны ФГУП ГЦСС. Существенные нарушения и ошибки в учете филиала отсутствуют.

На основании проведенной проверки можно сделать вывод о том, что действующая в организации система внутреннего контроля в основном отвечает требованиям правильного учета проводимых операций, выполнения задач сохранности имущества и соответствует масштабам и характеру деятельности. Во всех существенных аспектах ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской отчетности соответствует

законодательству и нормативным актам, регулирующим порядок ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности в РФ.

3.2. Рекомендации по совершенствованию деятельности ФГУП ГЦСС

На исследуемом предприятии заработная плата выступает основным элементом управления затратами, а следовательно и управлением прибылью. Формирование затрат на оплату труда нуждается в строгой регламентации. Правильное формирование затрат на оплату труда связано с правильным формированием себестоимости услуг и расходов предприятия. Зарботная плата выступает единственным максимально управляемым элементом себестоимости. В период кризиса необходимо выявлять и использовать резервы, связанные с численностью персонала и с оплатой труда.

Можно сделать вывод, что одним из направлений повышения эффективности деятельности предприятия является снижение затрат. Видится необходимым разработка плана антикризисных мероприятий. План мог бы обеспечить устойчивое развитие предприятия и недопущения ухудшения его финансового состояния. В него можно включить мероприятия, включающие вопросы управления затратами на оплату труда.

Можно сделать разработку двух бюджетов доходов и расходов. Пессимистический бюджет предусмотрел бы расходы, необходимые для поддержания текущей деятельности предприятия. Оптимистический бюджет включил бы расходы, необходимые для развития предприятия.

Во-первых, необходимо произвести сокращение затрат, в том числе и затрат на оплату труда, затрат на персонал. Снижение данных затрат можно произвести за счет сокращения трудовых ресурсов, используемых неэффективно. Данная работа проводится в соответствии с методикой оценки эффективности осуществленных инвестиций в трудовые ресурсы.

Методика включает в себя сравнение размеров фактического фонда окупаемости и фонда окупаемости, утвержденного в составе технико-экономического обоснования и принятие на основе данного анализа решения о целесообразности дальнейшего использования данных трудовых ресурсов филиалом ФГУП ГЦСС.

Во-вторых, необходимо сокращение затрат предприятия за счет автоматизации производственных процессов, внедрения прогрессивных технологий, совершенствования организации труда и управления. Указанные мероприятия призваны обеспечить выполнение существующего объема услуг с меньшей численностью персонала.

Необходимым является недопущение снижения производительности труда за счет оптимизации организационно-штатной структуры предприятия. По мнению руководства, в данном мероприятии скрыты наиболее существенные резервы повышения эффективности деятельности, способные дать максимальный эффект в короткие сроки. Производительность труда конкурентов ФГУП ГЦСС в 2014 году почти вдвое выше текущей производительности труда ФГУП ГЦСС.

Одним из направлений работы предприятия является сохранение соответствия темпа роста затрат на оплату труда и темпом роста доходов. В рамках данного мероприятия можно порекомендовать осуществить следующие шаги:

- Оптимизировать организационно-штатную структуру в целях сокращения работников при отсутствии выполнения плана по доходам.
- Сократить размеры заработной платы.

Учитывая стратегию предприятия и основные направления его развития, можно сделать вывод об актуальности темы учета, внутреннего контроля и анализа затрат на оплату труда для исследуемого предприятия. Актуальность данной темы обусловлена также важностью заработной платы как экономической категории.

Заключение

Вопросы учета, анализа и внутреннего контроля затрат на оплату труда были исследованы в рамках анализа деятельности УСС по Самарской области, относящегося к сфере услуг. Управление затратами на оплату труда является актуальным для исследуемого предприятия и было рассмотрено в качестве элемента управления себестоимостью, расходами и прибылью.

Затраты на оплату труда в УСС по Самарской области выступают основным элементом себестоимости, в них скрыты основные резервы снижения величины данного показателя. Однако управление затратами на оплату труда необходимо рассмотреть с учетом их особой экономической значимости для работника и работодателя. В результате исследования были выделены основные аспекты труда и заработной платы, оказывающие влияние на управление затратами. Экономическая сущность заработной платы отражает ее социальную значимость и выражается в выполняемых функциях, которые были проанализированы с точки зрения работника и работодателя.

В работе были рассмотрены вопросы научной организации труда на предприятии. Были установлены недостатки существующей организации труда, в том числе, неправильное ведение табельного учета. Основными направлениями совершенствования учета труда выступает внедрение суммированного учета рабочего времени и индивидуализация форм и систем оплаты труда с учетом особенностей должностей.

Следующим этапом исследования было изучение порядка формирования затрат на оплату труда. В результате анализа трудового законодательства, локальных нормативных актов предприятия были выявлены особенности формирования затрат на оплату труда в УСС по Самарской области. Основной проблемой предприятия является отсутствие прозрачной и регламентированной системы премирования для всех категорий работников. В рамках совершенствования порядка расчета

заработной платы и оптимизации затрат на персонал необходимо разработать отдельный нормативный документ о балльной системе премирования производственного персонала и внедрить систему ключевых показателей эффективности для большего количества должностей. Систему ключевых показателей эффективности для бухгалтерии необходимо модифицировать.

На этапе учета затрата на оплату труда особое значение приобретает организация их аналитического и синтетического учета. В результате исследования практики работы предприятия было выявлено, что отсутствие калькулирования себестоимости отдельных видов продукции и ведение аналитического учета только по статьям затрат экономически оправдано в рамках ведения финансового учета. Однако для целей управления затратами на оплату труда необходимо внедрение аналитического учета данного элемента затрат.

В работе нами были рассмотрены три варианта ведения аналитического учета затрат на оплату труда в рамках калькулирования себестоимости отдельных учетных объектов. В качестве первого варианта было предложено вести аналитический учет по видам оказываемых услуг согласно их классификации в бюджете доходов и расходов. Вторым вариантом является деление услуг на стандартные и индивидуальные и применение позаказного метода учета для индивидуальных заказов. В рамках третьего варианта предлагается выделение направлений деятельности и калькулирование себестоимости доставки одного экспресс-отправления, одного стандартного отправления, выполнения одной заявки и обслуживания одного ПТК. Все вышеперечисленные варианты могут применяться в различных сочетаниях в зависимости от целей управления и целей подготовки информации.

В рамках стратегии предприятия по снижению затрат важное место занимает оценка окупаемости инвестиций не только в новые направления работы, но и в отдельные подразделения. Таким образом, целесообразно организовать учет в УСС по Самарской области по подразделениям для

оценки эффективности и рентабельности Отделения специальной связи по г.Тольятти.

Синтетический учет затрат на оплату труда предлагается модифицировать для целей управления отдельными элементами себестоимости. В рамках управленческого учета нами предложено ввести учет по экономическим элементам на 30-х счетах с открытием счета 31 для учета затрат на оплату труда и счета 32 для учета отчислений на социальные нужды.

Для реализации задач анализа рентабельности отдельных направлений оказания услуг целесообразно открыть также счет 92 «Учет продаж по подразделениям» для сопоставления затрат и доходов. Благодаря выделению не только отдельных подразделений в структуре счета, но и отдельных элементов затрат можно проводить анализ более эффективно. Учет себестоимости по элементам, в том числе по элементу затраты на оплату труда, позволит рассчитывать зарплатоотдачу, зарплатоемкости и зарплаторентабельность, а также подготавливать информацию для целей управления наиболее быстро и эффективно.

Контроль как важнейшая функция и элемент управления рассмотрен в работе применительно к теме учета затрат на оплату труда. Внутренний контроль затрат на оплату труда в УСС по Самарской области организован достаточно эффективно. Основными направлениями совершенствования системы внутреннего контроля являются выделение должности внутреннего контролера и проведение ежегодной оценки эффективности дизайна контрольных процедур.

Анализ затрат на оплату труда рассмотрен в работе как элемент и этап внутреннего контроля и управления. Нами выделены основные источники информации для проведения анализа, которые необходимо включить в информационную базу управления затратами на оплату труда. В качестве основных этапов анализа выделен анализ состава и структуры, анализ

эффективности затрат на оплату труда и исследование влияния различных факторов на данный показатель.

Анализ состава и структуры затрат на оплату труда показал высокий удельный вес затрат на переменную часть основной заработной платы. Соотношение постоянных и переменных затрат является эффективным с точки зрения предприятия и открывает широкие возможности для стимулирования персонала и для оптимизации затрат в составе себестоимости.

Эффективность затрат на оплату труда постепенно снижается в результате роста зарплатоемкости и снижения зарплатоотдачи, что приводит к экономически необоснованному росту себестоимости. Затраты на оплату труда выступают основным элементом себестоимости. На протяжении ряда лет их доля в себестоимости составляет более 50%. Таким образом, резервы снижения себестоимости услуг лежат в разработке путей повышения эффективности затрат на оплату труда. Прежде всего необходимо повышать эффективность затрат на переменную заработную плату и не допускать превышения темпов роста данных затрат над темпами роста объема продаж.

В рамках факторного анализа затрат на оплату труда было оценено влияние различных факторов на их величину.

Таким образом, управление затратами на оплату труда является важным элементом управления предприятием, имеет свои особенности и должно учитывать высокую социальную значимость вопросов труда и заработной платы.

Список использованных источников

1. Конвенция N 95 Международной организации труда "Относительно защиты заработной платы" (принята в г. Женева 01.07.1949).
2. "Конституция Российской Федерации" (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 N 6-ФКЗ, от 30.12.2008 N 7-ФКЗ, от 05.02.2014 N 2-ФКЗ, от 21.07.2014 N 11-ФКЗ).
3. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 03.07.2016, с изм. от 01.01.2017).
4. "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 03.04.2017) (с изм. и доп., вступ. в силу с 04.05.2017).
5. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.05.2016).
6. Федеральный закон от 24.07.2009 N 212-ФЗ (ред. от 19.19.2016) "О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования".
7. Федеральный закон от 24.07.1998 N 125-ФЗ (ред. от 28.12.2016) "Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний".
8. Федеральное правило (стандарт) № 8. «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности».
9. Приказ Минфина России от 13.12.2010 N 167н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы" (ПБУ 8/2010)".

10. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99".

11. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению».

12. Постановление Правительства РФ от 18.09.2006 N 573 (ред. от 25.03.2013) "О предоставлении социальных гарантий гражданам, допущенным к государственной тайне на постоянной основе, и сотрудникам структурных подразделений по защите государственной тайны" (вместе с "Правилами выплаты ежемесячных процентных надбавок к должностному окладу (тарифной ставке) граждан, допущенных к государственной тайне на постоянной основе, и сотрудников структурных подразделений по защите государственной тайны").

13. Постановление Правительства Самарской области от 27.11.2013 №672 "Об утверждении государственной программы Самарской области "Содействие занятости населения Самарской области на 2014-2020 годы".

14. Постановление Госкомстата РФ от 5 января 2004 г. № 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты».

15. Приказ Росстата от 24.09.2014 N 580 (ред. от 25.09.2015) "Об утверждении статистического инструментария для организации федерального статистического наблюдения за численностью, условиями и оплатой труда работников, деятельностью в сфере образования, науки, инноваций и информационных технологий" (с изм. и доп., вступ. в силу с отчета за январь - март 2016 года).

16. Постановлением Госкомтруда СССР, Президиума ВЦСПС от 25.10.1974 N 298/П-22 (ред. от 29.05.1991) «Об утверждении Списка производств, цехов, профессий и должностей с вредными условиями труда,

работа в которых дает право на дополнительный отпуск и сокращенный рабочий день».

17. Информация Минфина России N ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности».

18. Афанасьев А. Как разработать систему внутреннего контроля / А.Афанасьев // Журнал «Финансовый директор». – 2012. - №5.

19. Баянова О.В. Формирование методологии раскрытия информации о затратах на оплату труда в управленческой учетной политике / О.В. Баянова // Международный бухгалтерский учет. – 2012. - 8(206).

20. Баянова О.В. Формирование учетно-аналитической системы управления затратами на оплату труда: монография / О.В. Баянова; М-во с.-х. РФ, федеральное гос. бюджетное образов. учреждение высш. проф. образов. «Пермская гос. с.-х. акад. им. акад. Д.Н. Прянишникова» – Пермь: ИПЦ «ПрокростЪ», 2014. – 312 с.

21. Бороненкова С.А. Управленческий анализ: учеб. пособие / С.А. Бороненкова. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 382 с.

22. Бровкина Н.Д. Контроль и ревизия: Учеб. Пособие / Под ред. проф. М.В. Мельник. – М: ИНФРА-М, 2012. – 346 с. – (Высшее образование).

23. Бурцев В.В. Система внутреннего финансового контроля коммерческой организации / В.В.Бурцев // Аудит и финансовый анализ. – 2004. - №1.

24. Галкина Е.В. Классификация и калькулирование расходов на продажу в управленческом учете / Е.В. Галкина // Бухгалтерский учет. – 2006. - № 18. – С. 71 – 74.

25. Генкин Б.М. Организация, нормирование и оплата труда на промышленных предприятиях: учебник / Б.М. Генкин. – М.:НОРМА, 2007. – 447 с.

26. Звягинцев В.В. Методы калькулирования затрат: абзорпшен-костинг и директ-костинг / В.В. Звягинцев // «Планово-экономический отдел». – 2012. - №3.
27. Керимов В.Э. Управленческий учет затрат в автотранспортных организациях / В.Э. Керимов, А.А. Петухов // Бухгалтерский учет. – 2007. - № 9. – С. 72 – 76.
28. Коваленко А.Ю. Социально-экономическая сущность оплаты труда и основы ее организации / А.Ю. Коваленко // TERRA ECONOMICUS. Том 9. №4. Часть 3. 2011.
29. Куликов В.С. Факторный анализ в аудите эффективности использования средств на вознаграждение персонала / В.С. Куликов // Экономический анализ: теория и практика. – 2009. - № 15. - С. 68.
30. Кулинцев И.И. Экономика и социология труда / И.И. Кулинцев. – М.: Центр экономики и маркетинга, 1999. – 274 с.
31. Ланцова А. Д. Организация системы внутреннего контроля расходов на оплату труда организации как необходимая составляющая эффективного управления [Текст] / А. Д. Ланцова // Молодой ученый. — 2014. — №4.2. — С. 99-101.
32. Михайлицина О. Контроль изнутри / О. Михайлицина, Н. Пономарева // Журнал «Финансовый директор». – 2008. - №6.
33. Мишучкова Ю.Г. Организация системы внутреннего контроля / Ю.Г. Мишучкова // Журнал «Аудитор» - 2012. - №8.
34. Модорский А.В. Стимулирующая функция заработной платы в системе функций заработной платы // Вестник ПГУ. Серия: Экономика . 2014. №1.
35. Рекомендации Р-44/2013-КпТ «Методические рекомендации по организации и осуществлению внутреннего контроля».
36. Ризванова М.В. Система внутреннего контроля в организации / М.В. Ризванова // Журнал «Аудитор». – 2014. - №7.

37. Романова Л.Е. Анализ эффективности использования персонала организации / Л.Е. Романова // Экономический анализ: теория и практика. – 2020. - № 28(193).
38. Савицкая, Г.В. Теория анализа хозяйственной деятельности: учеб. пособие для вузов / Г.В.Савицкая. -2-е изд., испр. и доп. -М.: ИНФРА-М, 2014. -303 с.
39. Словарь современной экономической теории Макмиллана // общ. ред. Д.У. Пирс. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 608 с.
40. Соколов А.Ю. Методика учета и планирования затрат с использованием группы 30-х счетов на примере нефтехимического предприятия / А.Ю. Соколов // Управленческий учет. – 2007. - № 6.
41. Тихомирова Т.А. Экономический анализ заработной платы на предприятии: современный аспект / Т.А. Тихомирова, Л.А. Петрова // Экономический анализ: теория и практика. – 2014. - №28(379). С. 48-51.
42. Толстова А.С. Бухгалтерские риски и их влияние на достоверность бухгалтерской отчетности [Текст]: автореф. дис. канд.экон. наук: 08.00.12/ А.С. Толстова; [Нижегор. Гос. Ун-т]. –Йошкар- Ола, 2009. – 20 с.
43. Хасанов Р.Р. Эволюция экономических взглядов в области оплаты труда // Проблемы современной экономики. 2010. №2.
44. Чхутиашвили Л.В. Актуальные вопросы создания службы внутреннего контроля // Вестник бухгалтера Московского региона. – 2014. - №2
45. Эффективная система внутреннего контроля: как победить риски // Журнал «Финансовый директор» [Электронный ресурс].

**РАСЧЕТ ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ НАЧАЛЬНИКА САМАРСКОГО
УСС ПО ИТОГАМ октября 2016 г. для начисления в ноябре 2016 г.**

Основание расчета: Приказ ФГУП «ГЦСС» № 115 от 17.05.2015 г.

1. Базовый размер заработной платы на ноябрь 2016г.

$$\text{БРЗП1} = \text{БЗ}_1 * 0,3 + \text{БЗ}_2 * 0,7$$

БЗ 1- Среднесписочная численность

№ П/П	КВАРТАЛ	Среднесписочная численность
1	4 кв 2015	98,0
2	1 кв 2016	104,0
3	2 кв 2016	109,0
4	3 кв. 2016	112,3
ИТОГО		105,8

$$\text{БЗ1} = 152750,00$$

БЗ 2- Чистая прибыль

№ П/П	КВАРТАЛ	Чистая прибыль, тыс. руб
1	4 кв. 2015	3 822,29
2	1 кв. 2016	5 125,66
3	2 кв. 2016	6 350,85
4	3 кв. 2016	2 766,29
ИТОГО		18 065,09

$$БЗ2 = 152750,00$$

$$БРЗП1 = 0,3 * 152\ 750,00 + 0,7 * 152\ 750,00 = 152\ 750,00$$

2. Коэффициент выполнения плана по чистой прибыли.

Выполнен	0,00
Не выполнен	0,80

За октябрь 2016 план по чистой прибыли не выполнен. Выполнение плана по чистой прибыли за октябрь 2016 составило 86,10%.

$$К_{пр} = 0,8$$

3. Коэффициент выполнения плана по доходам.

Выполнен	0,00
Не выполнен	0,70

За октябрь 2016 план по доходам не выполнен. Выполнение плана по доходам за октябрь 2016 составило 84,24%.

$$К_{дох} = 0,7$$

4. Коэффициент, отражающий работу филиала с дебиторской задолженностью

СРОК	Коэффициент
Свыше 240 дн доля >50%	0,40
Свыше 240 дн доля <50%	0,55
Свыше 90 дн	0,65
Свыше 60 дн	0,77
Свыше 45 дн	0,85
НЕ имеется Свыше 45 дн	1,00

$$К_{дз} = 0,55$$

$$МесРОТ = 152\ 750,00 * (0,5 * 0,8 + 0,5 * 0,7) * 0,55 = 63\ 009,38$$

Федеральное государственное унитарное предприятие " Главный центр специальной связи"

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 20 за 2016 г.

Выводимые БУ (данные бухгалтерского учета)

данные:

Единица рубль (код по ОКЕИ 383)

измерения:

Счет	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Статьи затрат						
20			58 087 944,76	58 087 944,76		
20.01			58 087 944,76	58 087 944,76		
Амортизация зданий и сооружений			11 975,52			
Амортизация оборудования относящегося к тех. процессу			92 025,81			
Амортизация по коммерческому автотранспорту			1 736 014,83			
Амортизация прочего оборудования			77 409,17			
ГСМ по ком. АВТО произв			10 331 768,78			
Дополнительные расходы по системе взаиморасчетов			-2 548 964,75			
Закрытие месяца				58 085 444,76		
Запчасти и рем. материалы АВТО произв			512 827,05	2 500,00		
Командировочные расходы произв (гостиница, проживание)			1 119 354,73			
Командировочные расходы произв. (проезд)			84 932,03			
Командировочные расходы произв. (суточные)			2 658 375,80			
Начисление налогов на ФОТ Произв			8 588 944,22			
ОС до 40 000 производственное оборудование			36 677,80			
ОС до 40 000 производственное оборудование(тележки)			8 262,71			
Проч. затраты по АВТО произв(автостоянка)			870,00			
Расходы на упаковку и спецбланки			1 146 867,73			
Расходы на форменное обмундирование АУП			34 758,62			
Расходы на форменное обмундирование ОПП			247 153,16			
Ремонт и ТО по АВТО произв.			3 936 542,77			
Спецодежда и спецоснастка			4 252,30			
Транспортировка: Авиаперевозки грузов			666 669,46			
Фонд оплаты труда Произв			29 341 227,02			
Итого			58 087 944,76	58 087 944,76		

Федеральное государственное унитарное предприятие " Главный центр специальной связи"

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 26 за 2016 г.

Выводимые данные: БУ (данные бухгалтерского учета)

Единица измерения: рубль (код по ОКЕИ 383)

Счет	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
26			33 082 176,70	33 082 176,70		
Абонентское обслуживание			2 059,32			
Аренда производственных помещений			203 693,92			
Безопасность затраты на охрану труда и технику безопасности			2 950,88			
Безопасность охранно-пожарная			466 740,48			
Бумага			146 395,95			
Возмещение затрат по лизингу (по Протоколам ФГУП ГЦСС)			11 600 673,64			
Вывоз и переработка ТБО			16 247,88			
ГСМ по служебн. АВТО			29 896,48			
Закрытие месяца				33 082 176,70		
Запчасти и рем. материалы по служебн. АВТО			104 644,07			
Интернет (в т.ч. электронная почта)			40 612,72			
Канцелярские принадлежности			55 261,92			
Командировочные расходы административн. (проезд)			108 025,35			
Командировочные расходы административн. (проживание, гостиница)			68 309,48			
Командировочные расходы административн. (суточные)			52 630,00			
Коммунальные платежи			598 268,00			
Коммунальные платежи (вода)			38 983,74			
Коммунальные платежи (теплоэнергия)			57 735,75			
Консультационные и информационные услуги			159 125,45			
Медикам+мед. справки(псих.дисп.и нарк) административн.			59 434,00			
Медикаменты+мед. справки произв.			540 146,10			
Мобильная связь			228 363,15			
Налог на экологию			30 751,87			
Начисление налогов на ФОТ АУП			3 143 201,36			
Начисление налогов на ФОТ Произв			45 670,69			
Нотариальные и юридические услуги			1 050,00			
Обучение персонала административн.			35 394,92			

Продолжение приложения 2

Обучение персонала произв.			227 396,62			
ОС до 40 000 компьютерная и оргтехника			239 270,67			
ОС до 40 000 мебель			35 014,40			
ОС до 40 000 производственное оборудование(весы)			12 550,00			
ОС до 40 000 прочие, в т.ч. электротовары и инструменты			36 779,66			
ОС до 40 000 техника связи			7 346,43			
Подбор персонала произв.			12 600,00			
Почтовые услуги			1 868,78			
Программное обеспечение			130 454,24			
Проч. затраты по АВТО произв (автомойка)			155 700,00			
Проч. затраты по АВТО произв(автостоянка)			821 329,09			
Проч. затраты по ком. АВТО произв (замки для ОГ, знак ОГ, декор полосы, рег. знаки)			13 500,00			
Проч. затраты по ком. АВТО произв (обслуж пласт карт)			19 233,69			
Проч. затраты по ком. АВТО произв (техосмотр)			23 320,00			
Проч. затраты по служебн. АВТО (автомойка)			19 790,00			
Проч. затраты по служебн. АВТО (арендная плата)			140 000,00			
Прочие мат. расходы АУП (бланк грамота, визитки)			7 279,66			
Прочие мат. расходы АУП (портфель, сумки инкассаторские)			136 026,00			
Прочие мат. расходы АУП (электролампочки)			1 050,85			
Прочие мат. расходы АУП (электротовары)			12 203,40			
Прочие мат. расходы АУП (батарейки)			1 941,55			
Прочие мат. расходы АУП (информационные таблички, стенды)			1 339,83			
Прочие мат. расходы АУП (печати, штампы)			5 576,27			
Прочие мат. расходы АУП (услуги доставки груза от поставщика)			322,03			
Прочие ОХР (госпошл, услуги по оформл ПТС на АВТО, перев ОГ, тахограф карты)			124 628,00			
Прочие ОХР (питьевая вода, кофе)			53 490,00			
Прочие ОХР (уборка помещений)			21 570,92			
Прочие ОХР (услуги по оценке АВТО, усл РОСРЕЕСТРА)			550,00			
Прочие ОХР (услуги по утилизац оргтехники и пр.)			8 665,00			
Прочие ОХР (ЭКЛЗ, галограмма для ККМ)			7 135,59			
Расходные материалы по оргтехнике			344 827,13			

Продолжение приложения 2

Расходы на оружие (в т.ч. разрешение на оружие)		2 259,00			
Расходы на упаковку и спецбланки		2 093,22			
Ремонт и ТО оборудования		60 677,65			
Ремонт и ТО по служебн. АВТО		55 890,66			
Сертификаты и лицензии		87 600,00			
Страхование АВТО произв		145 483,51			
Транспортный налог		407 498,00			
Услуги стационарной связи, в т.ч. радиосвязь		102 062,40			
Фонд оплаты труда АУП		11 642 329,25			
Хозтовары и стройматериалы		42 071,72			
Электроэнергия		75 184,36			
Итого		33 082 176,70	33 082 176,70		

Ответственный:

(должность)

(подпись)

(расшифровка подписи)

Федеральное государственное унитарное предприятие " Главный центр специальной связи"**Оборотно-сальдовая ведомость по счету 44 за 2016 г.**

Выводимые данные: БУ (данные бухгалтерского учета)

Единица измерения: рубль (код по ОКЕИ 383)

Счет	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
44			5 510 939,19	5 510 939,19		
44.02			5 510 939,19	5 510 939,19		
Закрытие месяца			2 263 043,75	728 153,72		
Изготовление полиграфической продукции				254,24		
Изготовление сувенирной продукции, подарки контрагентам			146 700,00	146 700,00		
Командировочные расходы КОММЕРЦИЯ			45 988,66	131 595,27		
Маркетинговые исследования (уч в тендерах)			4 000,00	18 000,00		
Начисление налогов на фонд оплаты труда коммерция			656 469,50	968 060,24		
Расходы на участие в тендерах и аукционах			230,00	230,00		
Участие в выставках, конференциях			53 987,00	53 987,00		
Фонд оплаты труда коммерция			2 340 520,28	3 463 958,72		
Итого			5 510 939,19	5 510 939,19		

Ответственный:

(должность)

подпись

(расшифровка подписи)

Отчет о финансовых результатах

за _____ Год 2016 г.

Организация Управление специальной связи по Самарская область
 Идентификационный номер налогоплательщика _____
 Вид деятельности Специальная связь
 Организационно-правовая форма / форма собственности _____
Унитарное предприятие/Федеральная собственность по ОКПФ/ОКФС

Форма № 2 по ОКУД

Дата (год, месяц, число)

по ОКПО

ИНН

по ОКВЭД

по ОКОПФ/ОКФС

по ОКЕИ

Коды		
0710002		
2014	12	31
7717043113		
64.11.2		
90	12	

Единица измерения: руб. / млн. руб. (ненужное зачеркнуть)

Показатель		За отчетный период	За аналогичный период предыдущего года
наименование	код		
1	2	3	4
Доходы и расходы по обычным видам деятельности			
Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей)	010	112 001 016,14	91 190 622,76
в т.ч. от услуг спецсвязи	011	112 001 016,14	91 190 622,76
Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг	020	58 085 444,76	45 447 643,73
в т.ч. от услуг спецсвязи	021	58 085 444,76	45 447 643,73
Валовая прибыль	029	53 915 571,38	45 742 979,03
Коммерческие расходы	030	3 247 895,44	1 534 890,03
Управленческие расходы	040	33 082 176,70	23 967 959,37
Прибыль (убыток) от продаж	050	17 585 499,24	20 240 129,63
Прочие доходы и расходы			
Проценты к получению	060	0,00	47,62
Проценты к уплате	070	0,00	0,00
Доходы от участия в других организациях	080	0,00	0,00
Прочие доходы	090	15 084,89	54 060,09
Прочие расходы	100	726 519,23	580 264,34
Прибыль (убыток) до налогообложения	140	16 874 064,90	19 713 973,00
Отложенные налоговые активы	141	0,00	0,00
Отложенные налоговые обязательства	142	-21 251,78	-50 079,40
Текущий налог на прибыль	150	592 545,18	544 139,27
федеральный бюджет (2,0%)	150a	0,00	0,00
бюджет субъекта федерации (18,0%)	150б	592 545,18	544 139,27
Условный расход	151	3 374 812,98	3 942 794,60
Иные аналогичные платежи (штрафы, пени, неустойки)	152	-1 384,38	15 513,29
Перераспределение по авизо	152a	2 494 784,00	3 068 049,00

Продолжение приложения 3

Перераспределение по авизо в федеральный бюджет	1526	343 037,00	401 354,00
Чистая прибыль (убыток) отчетного периода	190	13 466 335	15 734 997
СПРАВОЧНО. Постоянные налоговые обязательства (активы)	200	34 301,42	20 668,27
Базовая прибыль (убыток) на акцию	201	X	X
Разводненная прибыль (убыток) на акцию	202	X	X

Форма
071000
2 с. 2

Расшифровка отдельных прибылей и убытков

Показатель		За отчетный период		За аналогичный период предыдущего года	
наименование	код	прибыль	убыток	прибыль	убыток
1	2	3	4	5	6
Штрафы, пени и неустойки, признанные или по которым получены решения суда (арбитражного суда) об их взыскании	210	0,00	382,62	11 184,77	0,00
Прибыль (убыток) прошлых лет	220	0,00	0,00	0,00	0,00
Возмещение убытков, причиненных неисполнением или ненадлежащим исполнением обязательств	230	0,00	0,00	0,00	0,00
Курсовые разницы по операциям в иностранной валюте	240	0,00	0,00	0,00	0,00
Отчисления в оценочные резервы	250	600 693,23	0,00	197 613,13	0,00
Списание дебиторских и кредиторских задолженностей, по которым истек срок исковой давности	260	0,00	0,00	0,00	0,00

Руководитель _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи) Главный бухгалтер _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)

«__» _____ 20__ г.

**Федеральное государственное унитарное предприятие " Главный
центр специальной связи"**

Анализ счета 20 за 2016 г.

Выводимые данные:

БУ (данные бухгалтерского учета)

Счет	Кор. Счет	Дебет	Кредит
20	Начальное сальдо		
20.01	Начальное сальдо		
	02	1 917 425,33	
	02.01	1 917 425,33	
	10	12 313 548,66	2 500,00
	10.03	10 332 628,36	
	10.04	38 121,89	
	10.05	509 642,05	
	10.06	1 110 271,26	2 500,00
	10.09	8 262,71	
	10.11	286 164,08	
	10.11.1	286 164,08	
	10.12	28 458,31	
	60	4 567 022,23	
	60.01	4 567 022,23	
	69	8 196 728,18	
	69.01	784 905,61	
	69.02	5 955 606,52	
	69.02.1	-1 842,94	
	69.02.2	1 842,94	
	69.02.7	5 955 606,52	
	69.03	1 380 351,29	
	69.03.1	1 380 351,29	
	69.11	75 864,76	
	70	26 757 949,94	
	71	3 865 131,31	
	71.01	3 865 131,31	
	76	35 160,00	
	76.05	35 160,00	
	79	-2 540 514,01	
	79.02	8 450,74	
	79.02.5	8 450,74	
	79.08	-2 548 964,75	
	79.08.2	-2 548 964,75	
	90		58 085 444,76
	90.02		58 085 444,76
	90.02.1		58 085 444,76
	96	2 975 493,12	
	Оборот	58 087 944,76	58 087 944,76
	Конечное сальдо		
	Оборот	58 087 944,76	58 087 944,76
	Конечное сальдо		

Федеральное государственное унитарное предприятие "
Главный центр специальной связи"

Анализ счета 26 за 2016 г.

Выводимые данные:

БУ (данные бухгалтерского учета)

Счет	Кор. Счет	Дебет	Кредит
26	Начальное сальдо		
	10	1 054 715,82	
	10.03	29 896,48	
	10.04	48 000,00	
	10.05	104 644,07	
	10.06	429 922,94	
	10.08	6 806,75	
	10.09	14 560,00	
	10.12	420 885,58	
	50	388,90	
	50.03	388,90	
	60	4 218 205,65	
	60.01	4 218 534,65	
	60.02	-329,00	
	68	533 349,87	
	68.07	407 498,00	
	68.10	30 751,87	
	68.10.1	26 128,08	
	68.10.2	4 623,79	
	68.13	95 100,00	
	69	2 972 934,99	
	69.01	271 240,38	
	69.02	2 194 708,84	
	69.02.7	2 194 708,84	
	69.03	477 008,97	
	69.03.1	477 008,97	
	69.11	29 976,80	
	70	10 761 839,23	
	71	262 063,43	
	71.01	262 063,43	
	73	55 362,00	
	73.03	55 362,00	
	76	406 362,53	
	76.01	144 783,51	
	76.01.1	144 783,51	
	76.05	4 351,02	
	76.09	257 228,00	
	79	11 600 673,64	
	79.02	11 600 673,64	
	79.02.3	11 600 673,64	
	90		33 082 176,70
	90.08		33 082 176,70
	90.08.1		33 082 176,70
	96	1 096 427,08	
	97	119 853,56	
	97.21	119 853,56	
	Оборот	33 082 176,70	33 082 176,70
	Конечное сальдо		

**Федеральное государственное унитарное предприятие " Главный
центр специальной связи"**

Анализ счета 44 за 2016 г.

Выводимые данные:

БУ (данные бухгалтерского учета)

Счет	Кор. Счет	Дебет	Кредит
44	Начальное сальдо		
44.02	Начальное сальдо		
	10	149 042,00	
	10.06	149 042,00	
	44	2 263 043,75	2 263 043,75
	44.02	2 263 043,75	2 263 043,75
	60	51 875,00	
	60.01	51 875,00	
	69	619 796,08	
	69.01	58 376,85	
	69.02	452 840,63	
	69.02.7	452 840,63	
	69.03	102 662,74	
	69.03.1	102 662,74	
	69.11	5 915,86	
	70	2 086 151,35	
	71	45 988,66	
	71.01	45 988,66	
	90		3 247 895,44
	90.07		3 247 895,44
	90.07.1		3 247 895,44
	96	291 042,35	
	97	4 000,00	
	97.21	4 000,00	
	Оборот	5 510 939,19	5 510 939,19
	Конечное сальдо		
	Оборот	5 510 939,19	5 510 939,19
	Конечное сальдо		

**Федеральное государственное унитарное предприятие "
Главный центр специальной связи"**

Анализ счета 69 за 2016 г.

Выводимые данные:

БУ (данные бухгалтерского учета)

Кор. Счет	Дебет	Кредит
Начальное сальдо		804 075,14
20		8 196 728,18
26		2 972 934,99
44		619 796,08
51	12 863 267,06	
70	711 542,92	
96		982 150,28
99		35,18
Оборот	13 574 809,98	12 771 644,71
Конечное сальдо		909,87

Федеральное государственное унитарное предприятие "
Главный центр специальной связи"

Анализ счета 70 за 2016 г.

Выводимые данные:

БУ (данные бухгалтерского учета)

Счет	Кор. Счет	Дебет	Кредит
70	Начальное сальдо		1 903 309,09
	20		26 757 949,94
	20.01		26 757 949,94
	26		10 761 839,23
	44		2 086 151,35
	44.02		2 086 151,35
	50	529 935,26	
	50.01	529 935,26	
	51	39 615 312,11	
	68	5 605 558,00	
	68.01	5 605 558,00	
	69		711 542,92
	69.01		711 542,92
	73	66 721,55	
	73.02	66 721,55	
	76	376 305,47	
	76.09	43 000,00	
	76.41	333 305,47	
	84		628 242,93
	84.03		628 242,93
	96		3 345 103,12
	Оборот	46 193 832,39	44 290 829,49
	Конечное сальдо		306,19

Федеральное государственное унитарное предприятие "
Главный центр специальной связи"

Анализ счета 90 за 2016 г.

Выводимые данные:

БУ (данные бухгалтерского учета)

Кор. Счет	Дебет	Кредит
Начальное сальдо		
20	58 085 444,76	
26	33 082 176,70	
44	3 247 895,44	
50		25 565,31
62		131 679 343,40
68	19 703 892,57	
90	245 824 318,18	245 824 318,18
99	21 768 005,12	4 182 505,88
Оборот	381 711 732,77	381 711 732,77
Конечное сальдо		

Федеральное государственное унитарное предприятие "
Главный центр специальной связи"

Анализ счета 96 за 2016 г.

Выводимые данные:

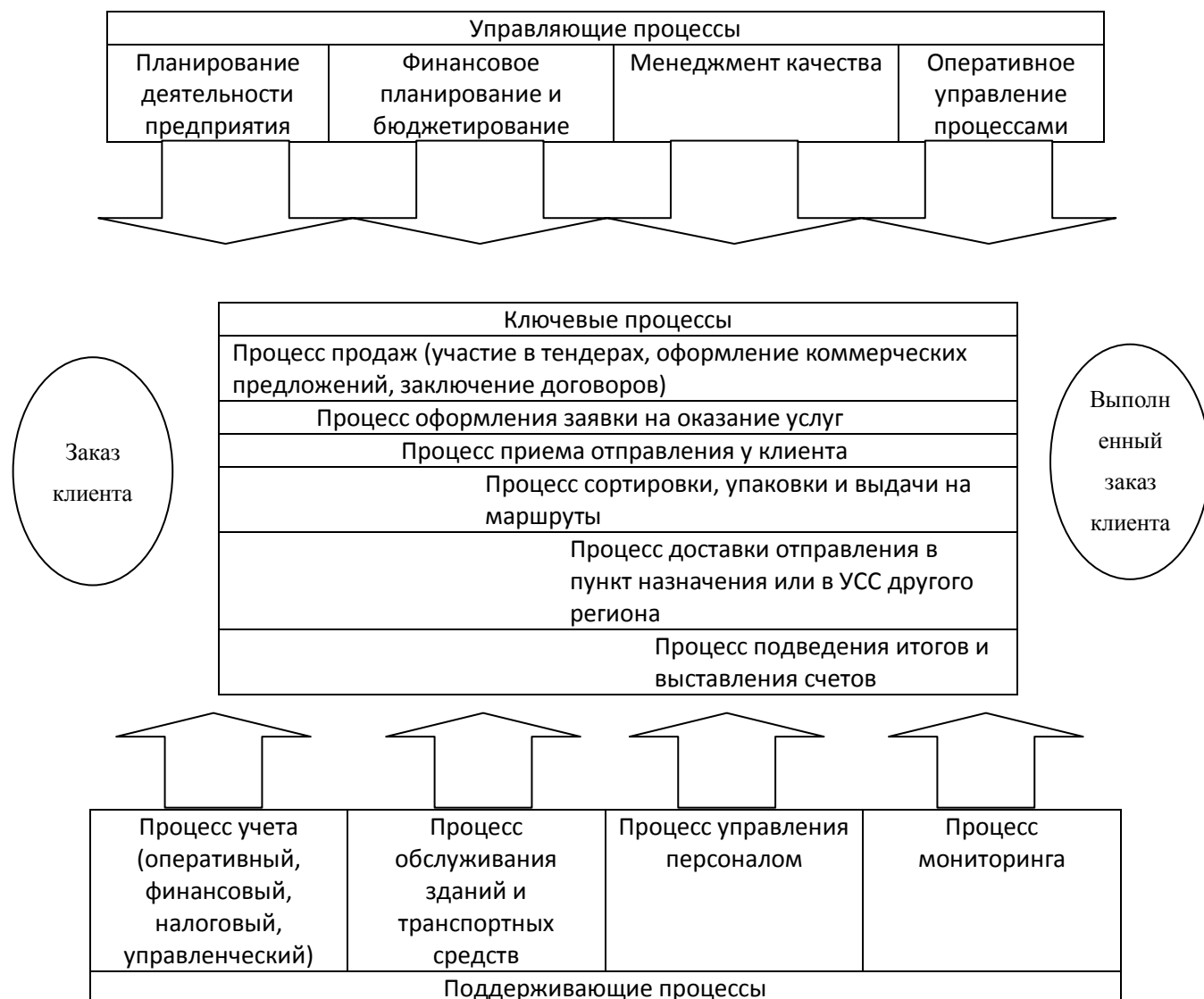
БУ (данные бухгалтерского учета)

Счет	Кор. Счет	Дебет	Кредит
96	Начальное сальдо		11 162,15
	20		2 975 493,12
	20.01		2 975 493,12
	26		1 096 427,08
	44		291 042,35
	44.02		291 042,35
	69	982 150,28	
	69.01	92 549,71	
	69.02	717 474,49	
	69.02.7	717 474,49	
	69.03	162 759,77	
	69.03.1	162 759,77	
	69.11	9 366,31	
	70	3 345 103,12	
	Оборот	4 327 253,40	4 362 962,55
	Конечное сальдо		46 871,30

Категория персонала	Сумма	Расшифровка				
		Оплата труда	Страховые взносы	Оценочное обязательство на оплату отпуска		
				Всего оценочное обязательство	Сумма признанного оценочного обязательства	Страховые взносы
2014	38 125 063,54	27 357 162,80	7 715 045,40	3 052 855,34	2 343 303,15	709 552,19
Производственный персонал	23 298 962,90	16 537 386,23	4 972 098,29	1 789 478,38	1 373 563,39	415 914,99
Административно-управленческий персонал	14 826 100,64	10 819 776,57	2 742 947,11	1 263 376,96	969 739,76	293 637,20
Персонал коммерческого отдела	0	0	0	0	0	0
2015	44 129 440,11	31 297 262,37	9 004 042,58	3 828 135,16	2 938 390,51	889 744,65
Производственный персонал	28 202 020,33	19 794 613,60	5 978 346,41	2 429 060,32	1 864 492,11	564 568,21
Административно-управленческий персонал	14 492 390,60	10 473 022,55	2 742 511,75	1 276 856,30	980 086,20	296 770,10
Персонал коммерческого отдела	1 435 029,18	1 029 626,22	283 184,42	122 218,54	93 812,20	28 406,34
2016	55 758 362,32	39 605 940,52	11 789 459,25	4 362 962,55	3 348 912,00	1 014 050,55
Производственный персонал	37 930 171,24	26 757 949,94	8 196 728,18	2 975 493,12	2 283 921,65	691 571,47
Административно-управленческий персонал	14 831 201,30	10 761 839,23	2 972 934,99	1 096 427,08	841 592,78	254 834,30
Персонал коммерческого отдела	2 996 989,78	2 086 151,35	619 796,08	291 042,35	223 397,57	67 644,78

Среднесписочная исленность	Средние затраты на оплату труда 1 работника			
	Всего	Затраты на оплату труда	Затраты на страховые взносы	Сумма признанного оценочного обязательства
86	443 314,69	318 106,54	89 709,83	35 498,32
64	364 046,30	258 396,66	77 689,04	27 960,60
22	673 913,67	491 808,03	124 679,41	57 426,23
0	0	0	0	0
95	464 520,42	329 444,87	94 779,40	40 296,16
70	402 886,00	282 780,19	85 404,95	34 700,86
21	690 113,84	498 715,36	130 595,80	60 802,68
4	358 757,30	257 406,56	70 796,11	30 554,64
109	511 544,61	363 357,25	108 160,18	40 027,18
83	456 990,01	322 384,94	98 755,76	35 849,31
22	674 145,51	489 174,51	135 133,41	49 837,59
4	749 247,45	521 537,84	154 949,02	72 760,59

Схема взаимосвязи бизнес-процессов УСС по Самарской области



Матрица распределения ответственности между подразделениями за бизнес-процессы в УСС по Самарской области

Наименование бизнес-процесса	Исполнители бизнес-процесса									
	Руководство	Бухгалтерия	Шаг при руководстве	Отдел продаж	Отдел клиентского обслуживания	Производственный отдел	Транспортный отдел	Прочий персонал	Отделение спецсвязи в г. Тольятти	Пункт связи в аэропорту «Курумоч»
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1. Ключевые процессы:										
Процесс продаж (участие в тендерах, оформление коммерческих предложений, заключение договоров)	+			+						
Процесс оформления заявки на оказание услуг	+									
Процесс приема отправления у клиента						+	+		+	+
Процесс сортировки, упаковки и выдачи на маршруты						+			+	+
Процесс доставки отправления в пункт назначения или в УСС другого региона						+	+		+	+
Процесс подведения итогов и выставления счетов		+				+				+
2. Поддерживающие процессы:										
Процесс учета (оперативный, финансовый, налоговый, управленческий)		+				+	+		+	

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Процесс управления персоналом			+							
Процесс мониторинга			+		+					
Процесс обслуживания зданий и транспортных средств								+		+
3. Управляющие процессы:										
Планирование деятельности предприятия	+		+							
Финансовое планирование и бюджетирование	+		+							
Менеджмент качества	+									
Оперативное управление процессами	+		+							

Заведующему кафедрой

М.В.Боровицкой

(И.О. Фамилия)

от Чельшковой Елены Владимировны

(ФИО обучающегося)

ЗАЯВЛЕНИЕ

Я, Чельшкова Елена Владимировна,

(*ФИО полностью*)

обучающийся группы ЭКбз-1205Д заявляю, что в моей выпускной квалификационной работе на тему «Учет, внутренний контроль и анализ затрат на оплату труда персонала коммерческой организации (по материалам филиала ФГУП ГЦСС – Управления специальной связи по Самарской области)»,

(*Название темы полностью*)

представленной в независимую экспертную комиссию, не содержит элементов плагиата.

Все прямые заимствования из печатных и электронных источников, а также из защищенных ранее письменных работ, кандидатских и докторских диссертаций имеют соответствующие ссылки.

Я ознакомлен(а) с действующим в ТГУ **Порядком обеспечения самостоятельности выполнения выпускных квалификационных работ в ТГУ на основе системы «Антиплагиат.ВУЗ»**, согласно которому обнаружение плагиата является основанием для недопуска ВКР к защите и отчисления из ТГУ.

_____ / Е.В. Чельшкова

(подпись)

(И.О. Фамилия)

(дата)

рег № _____

дата _____

