Министерство образования и науки Российской Федерации

Федеральное агентство по образованию

Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования

«Хабаровская государственная академия экономики и права»

Факультет Аудитор

Кафедра бухгалтерского учета и контроля

«УТВЕРЖДАЮ»:

Зав кафедрой \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ / Вахрушева О.Б. /

«\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 200\_\_г.

Выпускная квалификационная работа

по теме: Бухгалтерский учет, анализ и аудит расчетов с персоналом по оплате труда (на примере ПО «Лана»)

Студент:

Руководитель:

Нормоконтролёр:

Хабаровск 2010

Содержание

Введение

1. Теоретические основы организации и учета расчетов на оплату труда

1. Общие понятия и основы законодательного регулирования расчетов по оплате труда
2. Сущность и состав расчетов по оплате труда
3. Системы и формы оплаты труда

2. Бухгалтерский учет оплаты труда в потребительском обществе «Лана»

1. Организационно-экономическая характеристика ПО «Лана»
2. Порядок начисления заработной платы и удержаний из заработной платы в ПО «Лана»
3. Синтетический и аналитический учет расчетов по оплате труда в ПО «Лана»
4. Направления совершенствования учета расчетов по оплате труда ПО «Лана»

3. Анализ и аудит расчетов по оплате труда

1. Обзор методик анализа расходов на оплату труда
2. Анализ расходов на оплату труда на примере ПО «Лана»
3. Обзор методик аудита расчетов по оплате труда
4. Аудит расчетов по оплате труда на примере ПО «Лана»

Заключение

Список использованных источников

Приложения

Введение

Оплата труда (заработная плата) представляет собой один из основных факторов социально - экономической жизни страны, коллектива, человека. Высокий уровень заработной платы может оказать благотворное влияние на экономику в целом, обеспечивая высокий спрос на товары и услуги.

В настоящее время минимальная оплата труда не выполняет роли социальной гарантии, адекватно отражающей социально - экономические условия. Более того, она стала играть несвойственную ей роль технического норматива при определении размеров стипендий, пенсий, социальных выплат, штрафов и пени.

Специфика переходного периода, который сегодня переживает Россия, состоит в том, что в условиях либерализации социально - трудовых отношений государство уже не контролирует организацию оплаты труда, а рыночные регуляторы еще не вступили в полную силу. Для нынешней ситуации в области оплаты труда характерна возросшая дифференциация в уровне заработной платы между отраслями, регионами и предприятиями. Значительно выше среднего по стране уровень заработной платы в топливо – энергетических отраслях, цветной металлургии, на транспорте, в финансовых и кредитных учреждениях. К числу важнейших в настоящее время относится также проблема устранения чрезмерной дифференциации в оплате труда руководителей предприятий и остальных работников, являющейся одной из причин сложившейся напряженности в социально – трудовой сфере.

Решить некоторые из указанных проблем можно с помощью правильной оплаты труда основанной на соразмерном эффективном возмещении затрат работника в процессе трудовой деятельности. Она обретает особую значимость на современном этапе в связи с изменениями условий хозяйствования, увеличением объема прав и полномочий хозяйствующих субъектов, когда возникает дополнительная необходимость разработки и внедрения на каждом предприятии системы оплаты труда, направленной на: максимальное использование трудового потенциала работников, точную и полную оценку количества и качества труда. Через организацию заработной платы должен достигаться необходимый компромисс между интересами работодателя и работника способствующий развитию отношений социального партнерства между двумя движущими силами рыночной экономики.

В интересах науки и практики заработная плата на современном этапе должна превращаться посредством гибкого регулирования необходимых аспектов организации оплаты труда в главное звено процесса экономического развития и придавать ему функции стабилизатора экономики. Новые подходы в организации формирования и распределения фондов оплаты труда призваны обеспечить социальную справедливость, объективность, повысить стимулирование и мотивацию работников, чему в значительной степени способствует эффективный внутренний и внешний контроль хозяйственной деятельности предприятий.

Изложенный взгляд, подтверждает актуальность темы дипломной работы и определяет ее цель: изучить состояние организации оплаты труда, особенности бухгалтерского учета и аудита расходов на оплату труда на примере потребительского общества «Лана».

Учитывая результаты аналитической работы, проведенной на предприятии, предполагается разработать рекомендации и мероприятия по устранению выявленных недостатков в системе оплаты труда.

В качестве источника информации рассматриваются научные труды зарубежных и отечественных специалистов по вопросам организации, учета, анализа и аудита оплаты труда, основные нормативные акты, регулирующие данную сферу, материалы специализированной периодической печати, а также информация практического характера собранная и осмысленная в порядке личного ознакомления с деятельностью компании. Для осуществления поставленной цели в рамках дипломной работы необходимо выполнить следующие задачи:

- определить сущность оплаты труда, порядок ее формирования и принципы законодательного регулирования;

- раскрыть специфику учета оплаты труда в организации;

- показать особенности расходов на оплату труда в налоговом аспекте;

- изучить элементы организации расчетов и учета оплаты труда на исследуемом объекте;

- дать оценку состояния системы внутреннего контроля на предприятии;

- осуществить аудиторскую проверку организации учета расходов на оплату труда;

- провести анализ использования труда в качественном и количественном аспекте;

- обобщить полученные результаты и подготовить аудиторское заключение по объекту.

1. Теоретические основы организации и учета расчетов по оплате труда

1.1 Общие понятия и основы законодательного регулирования

Среди всех ресурсов, используемых в процессе деятельности любой организации, исключительное место принадлежит труду. По определению специалистов, труд как экономический ресурс представляет собой совокупность используемых при осуществлении общественно полезной деятельности физических и умственных способностей людей. Только труд, как целесообразная деятельность человека, способен создавать прибавочную стоимость и обеспечивать получение финансовых результатов.

В условиях рыночной экономики на величину заработной платы воздействуют ряд рыночных и внерыночных факторов, в результате чего складывается определенный уровень оплаты труда. При рационально организованной экономике цена высококвалифицированного творческого труда значительно выше, чем малоквалифицированного. Это отражает более высокую продуктивность квалифицированного труда. Как известно, в России ситуация обратная, следовательно, нашу экономику нельзя считать рационально организованной.

На уровень оплаты труда воздействуют как рыночные, так и нерыночные факторы. К последним можно отнести меры государственного регулирования, связанные с установлением минимума заработной платы, уровня гарантированных законодательством компенсационных доплат, а также меры по регулированию занятости и защите внутреннего рынка труда. Кроме того, на размер и условия оплаты труда воздействует механизм договорного регулирования на всех уровнях формирования трудовых отношений.

В соответствии со статьей 129 Трудового кодекса РФ оплата труда - это система отношений, связанных с обеспечением установления и осуществления работодателем выплат работникам за их труд в соответствии с законами, иными нормативными правовыми актами, коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами и трудовыми договорами.

Заработная плата - вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также выплаты компенсационного и стимулирующего характера. Заработная плата как цена рабочей силы в рыночной экономике должна выполнять три основные функции:

1) обеспечить работнику объем потребления материальных благ и услуг, достаточный для расширенного воспроизводства рабочей силы (воспроизводственная функция);

2) давать работодателю определенный экономический результат от применения наемного труда, позволяющий ему развивать производство и получать прибыль (стимулирующая функция);

3) быть регулятором спроса на продукцию и услуги конечного потребления, а также рабочую силу на рынке труда (регулирующая функция).

При организации учета труда и его оплаты субъекты экономической деятельности опираются на законодательные и нормативные документы. Главным законодательным документом, имеющим в своем составе статьи посвященные труду, является Конституция Российской Федерации. Наряду с Конституцией РФ, основой законодательного регулирования организации учета труда и его оплаты являются следующие законодательные и нормативные документы, часть из которых претерпела существенные изменения и дополнения в последние годы:

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть третья) от 05.08.2000 № 117-ФЗ;

2. Трудовой Кодекс Российской федерации

3. Налоговый кодекс РФ (часть вторая);

4. Семейный кодекс РФ (в редакции Федерального закона от 15.11.1997 № 140-Ф3);

5. Федеральный закон от 21.11.2006 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»;

6. Федеральный закон от15.12.2001 № 166-ФЗ «О государственном пенсионном обеспечении в Российской Федерации»;

7. Федеральный закон о государственных пособиях гражданам, имеющих детей от 19.05.1995 г. №81-ФЗ (с изменениями и дополнениями);

8. Федеральный закон от 07.08.2000 №122-ФЗ «О порядке установления размеров стипендий и социальных выплат в Российской Федерации»;

11. Постановление Госкомстата РФ от 28.10.2003 № 98 «Об утверждении порядка заполнения и представления формы федерального государственного статистического наблюдения № 1-Т «Сведения о численности и заработной плате работников по видам деятельности»;

12. Постановление Госкомстата РФ от 05.01.2004 № 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты»;

13. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утверждено приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н);

14. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкция по его применению (утверждены приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31.10.2000 № 94н);

15. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 06.05.1999 № 33н; и другие нормативные документы, регламентирующие оплату труда.

Основные государственные гарантии по оплате труда работников отражены в статье 130 Трудового кодекса Российской Федерации. В систему основных государственных гарантий по оплате труда работников включаются кроме величины минимального размера оплаты труда меры, обеспечивающие повышение уровня реального содержания заработной платы, т.е. индексация заработной платы, ограничение оплаты труда в натуральной форме, государственный надзор и контроль за полнотой и своевременной выплатой заработной платы в случае прекращения деятельности работодателя и его неплатежеспособности в соответствии с федеральными законами и др.

Доля заработной платы, выплачиваемой в не денежной форме, не может превышать 20% от общей суммы заработной платы (ст.131 ТК РФ).

Для расчета среднего заработка в целях ТК РФ учитываются все выплаты, предусмотренные системой оплаты труда, принятой в организации, независимо от источников этих выплат. Примерный перечень таких выплат выглядит следующим образом:

1) заработная плата, начисленная работникам в соответствии с принятыми системами оплаты труда (по тарифным ставкам (должностным окладам) за отработанное время; за выполненную работу по сдельным расценкам; за выполненную работу в процентах от выручки от реализации продукции (выполнения работ, оказания услуг), комиссионное вознаграждение);

2) заработная плата, выданная в неденежной форме;

3) денежное вознаграждение, начисленное за отработанное время лицам, занимающим государственные должности;

4) начисленные в редакциях средств массовой информации и организациях искусства гонорары работников, состоящих в их списочном составе, и (или) оплата их труда, осуществляемая по ставкам (расценкам) авторского (постановочного) вознаграждения;

5) разница в должностных окладах работников, перешедших на нижеоплачиваемую работу (должность) с сохранением размера должностного оклада по предыдущему месту работы (должности);

6) заработная плата, окончательно рассчитываемая по завершении календарного года, обусловленная системой оплаты труда (в размере одной двенадцатой за каждый месяц расчетного периода независимо от времени начисления);

7) стимулирующие надбавки и доплаты к тарифным ставкам (должностным окладам) (за профессиональное мастерство, классность, ученое звание, знание иностранного языка и т.д.);

8) компенсационные выплаты, связанные с режимом работы и условиями труда (выплаты, обусловленные районным регулированием оплаты труда, повышенная оплата труда на тяжелых работах, работах с вредными и (или) опасными и иными особыми условиями труда, за работу в ночное время, оплата труда в выходные и нерабочие праздничные дни, оплата сверхурочной работы);

9) премии и вознаграждения, включая вознаграждение по итогам работы за год и единовременное вознаграждение за выслугу лет;

10) другие предусмотренные системой оплаты труда виды выплат.

Последний пункт фактически оставляет перечень открытым. Таким образом, в отличие от ранее действовавшего порядка, при расчете среднего заработка теперь можно учесть любые виды выплат, если они предусмотрены системой оплаты труда, применяемой в организации.

1.2 Сущность и состав расчетов по оплате труда

В современных экономических условиях к числу основных задач любой коммерческой организации относится: максимизация прибыли, оптимизация расходов, обеспечение финансовой устойчивости и создание эффективного механизма управления.

Для работодателя расходы на оплату труда представлены в форме заработной платы, которая является составной частью расходов на персонал. Работодатель в процессе финансово-хозяйственной деятельности несет ряд издержек, которые не относятся ни к оплате труда, ни к выплатам социального характера, но связаны с занятым на предприятии персоналом. Эти расходы диктуются законодательством, практикой деятельности предприятий и вынужденно или добровольно осуществляются работодателем. Такими расходами являются: единый социальный налог, расходы по поиску и подбору персонала, страхование работников и другие материальные выгоды, получаемые работником за счет работодателя.

Следовательно, расходы работодателя на персонал структурно неоднородны, по-разному связаны с производственной и финансовой деятельностью организации.

Фонд оплаты труда выражает суммарные расходы предприятия на оплату труда работников. Особенность формирования средств на оплату труда и социальные выплаты в современных условиях состоит в том, что предприятия самостоятельно устанавливают размер данного фонда, учитывая состояние рынка, необходимость обеспечения достаточного уровня конкурентоспособности продукции и другие факторы. Определяются эти средства, исходя из количества персонала, работающего по найму, условий их оплаты в соответствии с законодательством, коллективными и трудовыми договорами и результатами труда работающих по найму работников.

Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 г. № 33н устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций (кроме кредитных и страховых организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации.

Согласно п.2 ПБУ 10/99 расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества). Затраты на оплату труда относятся к расходам по обычным видам деятельности и устанавливаются организацией самостоятельно.

В зависимости от направления расходов суммы начисленной работникам заработной платы и иных выплат классифицируются на:

1.Выплаты, относимые на фактическую себестоимость приобретаемых активов. Например, в соответствии с ПБУ 6/01, 5/01 основные средства, материально-производственные запасы, приобретаемые организацией, должны приниматься к бухгалтерскому учету по их первоначальной стоимости. При этом первоначальной стоимостью основных средств, приобретаемых за плату, признается сумма фактических затрат организации на их приобретение.

Суммы начисленной оплаты труда работников общепроизводственного и общехозяйственного назначения не включаются в фактические затраты на приобретение основных средств, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с их приобретением.

2.Выплаты, подлежащие включению в себестоимость произведенной продукции (выполненных работ, оказанных услуг) в соответствии с требованиями 25 главы Налогового кодекса РФ. Перечень данных выплат приведен в ст. 270 НК РФ.

3.Выплаты, произведенные за счет собственных средств работодателя.

4.Выплаты, распределяемые по другим направлениям затрат. К числу таких выплат можно отнести расходы, связанные с выбытием основных средств в части сумм оплаты труда, начисленной работникам, занятых их демонтажом и реализацией, и единого социального налога.

Заработная плата работников состоит из двух основных частей: постоянной и переменной. Постоянная часть представляет собой базовый оклад работников, который регламентируется запланированным фондом заработной платы, а переменная часть представляет собой доплату, размер которой зависит от общей эффективности работы (прибыли) всего предприятия.

По своему составу расходы по оплате труда можно подразделить на следующие виды:

- базовый оклад;

- премии;

- отпускные;

- компенсационные выплаты;

- единый социальный налог.

Общая схема бухгалтерских операций по начислению заработной платы представлена в таблице 1:

Таблица 1 - Общая схема бухгалтерских операций по начислению заработной платы

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Интерпретация |
| 20 | 70 | Начислена заработная плата рабочим основного производства |
| 25 | 70 | Начислена заработная плата персоналу, обслуживающему производство |
| 26 | 70 | Начислена заработная плата административно-управленческому персоналу |
| 20 | 69 | Начислены взносы в фонды социального страхования |
| 70 | 68 | Удержание подоходного налога из заработной платы |
| 70 | 68 | Личные взносы работников в пенсионный фонд |

1.3 Системы и формы оплаты труда

В настоящее время весь персонал работающих принято подразделять в основном на две категории: рабочие и служащие. Категория «рабочие» классифицируется по профессиям и разрядам с установлением поразрядных тарифных ставок; категория «служащие» - по профессиям и должностям с установлением должностных окладов. Выполнение указанных условий осуществляется через формы и системы оплаты труда.

При оплате труда рабочих могут применяться тарифные ставки, оклады, а также бестарифная система. Вид, систему оплаты труда, размер тарифных ставок, окладов, премий и иных выплат организации определяют самостоятельно и фиксируют их в коллективных договорах.

Различают основную и дополнительную оплату труда.

Под основной заработной платой принято понимать:

- во-первых, выплаты за отработанное время, за количество и качество выполненных работ при повременной, сдельной и прогрессивной оплате;

- во-вторых, доплаты в связи с отклонениями от нормальных условий работы, за сверхурочные работы, за работу в ночное время, в праздничные дни и т.д.;

- в-третьих, оплата простоев не по вине работников;

-и наконец, премии, премиальные надбавки и др.

Дополнительная заработная плата включает выплаты за непроработанное время, предусмотренное законодательством о труде и коллективными договорами. К дополнительной заработной плате относятся: оплата времени отпусков; оплата времени государственных и общественных обязанностей; оплата перерывов в работе кормящих матерей; оплата льготных часов подростков, оплата выходного пособия при увольнении и др.

Организация оплаты труда на предприятии определяется тремя взаимосвязями и взаимозависимыми элементами:

- тарифной системой;

- нормированием труда;

- формами оплаты труда.

Тарифная система включает:

- тарифную ставку, определяющую размер оплаты труда в час или в день;

- тарифную сетку, показывающую соотношение в оплате труда между различными разрядами работ и рабочих (квалификациями);

- тарифно-квалификационные справочники, с помощью которых можно определить разряд работы и рабочих в соответствии с тарифной сеткой.

Нормирование труда – это вид деятельности по управлению производством, задачей которого является установление необходимых затрат и результатов труда, а также оптимальных соотношений между численностью работников различных категорий и групп.

Нормирование труда включает такие основные показатели, как норму времени, норму выработки и норму обслуживания.

Норма времени – это величина затрат рабочего времени (человеко – минуты, человеко-часы), установленная для выполнения единицы работы одним или группой работников соответствующей квалификации в определенных организационно – технических условиях.

Норма выработки – это количество единиц продукции определенного вида в штуках, метрах и других единицах, которое должно быть изготовлено одним работником или бригадой соответствующей квалификации в единицу рабочего времени в данных организационно – технических условиях.

В настоящее время актуально применять норму управляемости, то есть количество работников, которое должно быть подчинено одному руководителю.

Предприятия для своих работников могут устанавливать системы оплаты труда, которые фиксируются в коллективном договоре, Положении об оплате труда или трудовых договорах с конкретными работниками.

Формы, системы и размер оплаты труда работников предприятий, премии, надбавки и другие виды доходов устанавливаются организацией самостоятельно.

Основными формами оплаты труда являются сдельная и повременная формы оплаты труда.

Помимо сдельной и повременной форм оплаты труда встречаются и такие формы, как бестарифная, при использовании которой заработок работника заранее не установлен и ему неизвестен, сумма заработка целиком зависит от результатов работы организации в целом или структурного подразделения; система плавающих окладов, когда труд оплачивается исходя из суммы денежных средств, которую организация может направить на выплату заработной платы. В настоящее время достаточно широко распространилась система выплат на комиссионной основе, при которой размер оплаты труда устанавливается в процентах от выручки, полученной организацией.

Повременная, или тарифная, форма оплаты труда – форма, при которой оплата труда зависит от количества затраченного времени (фактически отработанного) с учетом квалификации работников и условий труда.

Повременная система труда подразделяется на простую и повременно-премиальную.

При простой повременной системе оплата производится за определенное количество отработанного времени независимо от количества выполненных работ.

При повременно-премиальной системе оплаты труда производится оплата не только отработанного времени по тарифу, но и премия за качество работы.

Сдельная оплата труда – форма заработной платы, при которой заработок зависит от количества произведенных единиц продукции с учетом их качества, сложности и условий труда.

При сдельной оплате труда расценки определяются исходя из установленных разрядов работы, тарифных ставок (окладов) и норм выработки (норм времени).

К системам сдельной формы оплаты труда относятся:

- прямая сдельная, при которой оплата труда рабочих в прямой зависимости от количества выработанных ими изделий и выполненных работ, исходя из твердых сдельных расценок, установленных с учетом необходимой квалификации;

- сдельно-премиальная, которая предусматривает премирование за перевыполнение норм выработки и конкретные показатели их производственной деятельности;

- сдельно-прогрессивная, которая предусматривает оплату выработанной продукции в пределах установленных норм по прямым расценкам, а изделия сверх нормы оплачиваются по повышенным расценкам, согласно установленной шкалы, но не выше двойной сдельной расценки;

- косвенно сдельная, которая применяется для повышения производительности труда рабочих, обслуживающих оборудование и рабочие места. Их труд оплачивается по косвенным сдельным расценкам из расчета количества продукции, произведенной основными рабочими, которых они обслуживают;

- аккордная – система, при которой оценивается комплекс конкретных работ с указанием предельного срока их выполнения.

Предельный срок выполнения работ указывается в договоре, а оплата труда производится по результатам, принимаемым мастером.

Оплата производится за весь объем работ по установленным расценкам. Распределение фактического заработка между членами бригады осуществляется на основании наряда в соответствии с количеством отработанных часов каждым работником и его разрядом. Аккордно-премиальная система предполагает выплату к основной заработной плате дополнительного вознаграждения. При этом заработная плата между членами бригады распределяется с использованием коэффициента трудового участка (КТУ). В качестве базового значения КТУ принимается единица, причем фактический КТУ рабочему может быть больше, или меньше базового в зависимости от его индивидуального трудового вклада в общие результаты.

Устанавливаемый КТУ рассчитывается по формуле:

КТУ (факт) = 1 + n \* Pn – m \* Pm, (1)

Где n – количество повышающих показателей;

m – количество понижающих показателей;

Pn – количественное значение повышающего показателя;

Pm – количественное значение понижающего показателя.

Общий заработок бригады слагается из тарифной части заработка и приработка. При распределении бригадиром заработной платы между членами бригады с учетом КТУ последовательно определяются:

Тарифная заработная плата каждого рабочего (путем умножения часовой тарифной ставки на фактически отработанное количество часов);

Тарифная заработная плата бригады (путем суммирования тарифной заработной платы всех рабочих);

Условная расчетная величина для бригады (заработная плата по тарифу с учетом КТУ ), используемая при распределении приработка (путем суммирования условных расчетных величин для каждого рабочего, которые рассчитываются как произведение тарифной заработной платы рабочего на величину установленного ему КТУ);

Приработок бригады (вычитанием ее тарифной заработной платы из заработка бригады по нарядам);

Величина приработка, приходящегося на единицу условной расчетной величины для бригады, коэффициент К – делением приработка на величину заработной платы по тарифу бригады;

Приработок каждого рабочего – умножением коэффициента К на условную расчетную величину для каждого рабочего;

Заработок каждого рабочего – суммированием его тарифной заработной платы и приработка.

Начисление сдельной заработной платы производится согласно оформленным в установленном порядке первичным документам по учету выработки для работников со сдельной оплатой труда, документам на доплату и т.д.

На основании личной карточки работника (форма № Т-2), в которой указывается размер тарифной ставки или оклада, а также размер надбавки к зарплате ( в процентах или сумме) производится начисление заработной платы:

- в расчетно-платежной ведомости (форма № Т-49);

- в расчетной ведомости (форма № Т-51);

- в платежной ведомости (форма № Т-53).

Сдельная расценка определяется путем деления часовой (дневной) тарифной ставки, соответствующей разряду выполняемой работы, на часовую (дневную) норму выработки.

Сдельная расценка может быть определена также путем умножения часовой или дневной тарифной ставки, соответствующей разряду выполняемой работы, на установленную норму времени в часах или днях:

Для расчета заработка при повременной оплате труда достаточно знать количество фактически отработанного времени и тарифную ставку. Поэтому табель учета рабочего времени является основным документом при начислении заработной платы.

Заработок рабочих при повременной оплате труда определяют умножением часовой или дневной тарифной ставки соответствующего разряда на количество отработанных часов или дней.

Премиальная система оплаты труда предполагает выплату премии на основании установленных конкретных показателей и условий премирования, установленных Положением о премировании.

Существуют надбавки, зависящие от условий труда работников.

Согласно Трудовому Кодексу РФ условия труда считаются нормальными, если:

- продолжительность рабочего времени не превышает 40 часов в неделю (ст. 91);

- помещения, сооружения, машины, технологическая оснастка и оборудование находятся в исправном состоянии;

- работники своевременно обеспечиваются технологической и иной необходимой для работы документацией; работнику предоставляются материалы, инструменты, иные средства и необходимые предметы;

- условия труда соответствуют требованиям охраны труда и безопасности производства (ст. 163).

Как отклонения от нормальных условий труда статья 149 ТК РФ рассматривает следующее:

- выполнение работ различной квалификации;

- совмещение профессий и исполнение обязанностей временно отсутствующего работника;

- работу сверхустановленной продолжительностью рабочего времени (сверхурочная работа);

- работу в выходной и нерабочий праздничный день;

- работу в ночное время.

При выполнении работ в условиях труда, отклоняющихся от нормальных, работнику производятся соответствующие доплаты, минимальный размер которых закреплен законодательно, и установленный размер которых должен быть отражен в Положении об оплате труда, коллективном договоре и других соответствующих документах.

Работник может выполнять работы более высокой или более низкой квалификации, чем имеющаяся у него. Порядок оплаты труда при повременной и сдельной формах различен.

При повременной оплате работ различной квалификации труд работника оплачивается по более высокой квалификации, при сдельной оплате труд работников оплачивается по расценкам выполняемой ими работы.

Статья 151 ТК РФ предусматривает, что работнику, совмещающему профессии или исполняющему обязанности временно отсутствующего работника, производится обязательная доплата к основному заработку (окладу). Размеры доплат устанавливаются по соглашению сторон и указываются в трудовом договоре.

Сверхурочная работа определяется как работа, которую работник осуществляет по инициативе работодателя за пределами установленной продолжительности рабочего времени (40 часов), ежедневной работы, а также работа сверх нормального числа рабочих часов за учетный период (ст. 99 ТК РФ).

За выполнение сверхурочных работ работнику начисляется доплата. На основании ст. 152 ТК РФ сверхурочная работа оплачивается:

- за первые два часа работы – не менее чем в полуторном размере;

- за последующие часы – не менее чем в двойном размере.

Установленный организацией размер доплат не должен быть меньше установленного ТК РФ и должен быть закреплен в коллективном договоре и Положении об оплате труда.

За работу в праздничные и выходные дни также предусматриваются доплаты (ст. 153 ТК РФ):

- сдельщикам – не менее чем по двойным сдельным расценкам;

- работникам, труд которых оплачивается по дневным и часовым ставкам, - в размере не менее двойной дневной или часовой ставки;

- работникам, получающим месячный оклад, - в размере не менее одной дневной или часовой ставки сверх оклада, если работа в выходной или нерабочий праздничный день производилась в пределах нормы рабочего времени, и в размере не менее двойной часовой или дневной ставки сверх оклада, если работа производилась сверх месячной нормы.

Работа в выходной или нерабочий праздничный день может компенсироваться предоставлением другого дня отдыха, при этом оплата работы не производится.

Статья 96 ТК РФ устанавливает, что время с 22 до 6 часов признается ночным. Продолжительность работы (смены) в ночное время сокращается на один час. Вместе с тем, законодательно закреплены случаи, когда продолжительность ночной работы уравнивается с продолжительностью работы в дневное время. К ним относится работа в ночное время, когда это необходимо по условиям труда (сторожа, вахтеры и другие категории рабочих), и сменная работа при шестидневной рабочей неделе с одним выходным днем.

Работа в ночное время оплачивается в повышенном размере, который фиксируется в коллективном договоре, Положении об оплате труда и других документах.

Трудовым Кодексом закреплено право работников на ежегодный оплачиваемый отпуск с сохранением места работы (должности) и среднего заработка. Отпуск может состоять из двух частей: основной (обязательный) и дополнительный. Продолжительность ежегодного основного отпуска составляет 28 календарных дней (ст.115 ТК РФ). Нерабочие праздничные дни, приходящиеся на период отпуска, в число календарных дней не включаются и не оплачиваются (ст. 120 ТК РФ).

Некоторые категории работников имеют право на дополнительный оплачиваемый отпуск. В соответствии со ст. 116 ТК РФ дополнительный отпуск предоставляется следующим работникам:

- занятым на работах с вредными и (или) опасными условиями труда;

- имеющим особый характер работы;

- с ненормированным рабочим днем;

- работающим в районах Крайнего севера и приравненных к ним местностях;

- в иных случаях, предусмотренных федеральными законами.

Очередные оплачиваемые отпуска предоставляются в соответствии с графиком отпусков, утверждаемым работодателем. Работник должен быть уведомлен о времени начала отпуска не позднее, чем за две недели до его начала (ст. 123 ТК РФ).

При составлении графика следует учитывать, что право на использование отпуска за первый год работы возникает у работника по истечении шести непрерывной работы в данной организации (ст.122 ТК РФ).

Однако отпуск может быть предоставлен и до истечения шести месяцев по заявлению следующей категории работников:

- женщинам – перед отпуском по беременности и родам или непосредственно после него;

- работникам в возрасте до восемнадцати лет;

- работникам, усыновившим ребенка в возрасте до трех месяцев;

- в иных случаях, предусмотренных законодательно.

Статьей 124 ТК РФ работнику предоставлено право продления ежегодного оплачиваемого отпуска. Отпуск может быть продлен при временной нетрудоспособности работника; исполнении работников во время отпуска государственных обязанностей; в других случаях, предусмотренных нормативными актами. Сумма отпускных выплат работнику определяется путем умножения его среднедневного заработка на количество дней, подлежащих оплате.

Отпуск предоставляется в соответствии с заявлением работника, на основании которого оформляется приказ руководителя организации (форма № Т-6).

На основании приказа бухгалтерия рассчитывает отпускные, которые следует выплатить не позднее чем за три дня до начала отпуска работника.

При расчете отпускных используются следующие показатели: совокупность выплат, учитываемых при расчете среднего заработка, расчетный период и среднедневной заработок.

Для расчета средней заработной платы учитываются все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат, применяемые в организации (ст.139 ТК РФ). Постановлением Правительства РФ №213 утвержден перечень выплат, в который включены:

- заработная плата, начисленная работникам за отработанное время по тарифным ставкам (должностным окладам), сдельным расценкам;

- заработная плата в виде процентов от выручки от реализации продукции (выполнения работ, оказания услуг), комиссионные вознаграждения;

- заработная плата в неденежной форме;

- разницы в должностных окладах работников, перешедших на нижеоплачиваемую работу с сохранением размера должностного оклада по предыдущему месту работы;

- надбавки и доплаты к тарифным ставкам (должностным окладам) за профессиональное мастерство, квалификационный разряд, выслугу лет, совмещение профессий (должностей), увеличение объема выполняемых работ, исполнение обязанностей временно отсутствующего работника и т.п.;

- выплаты, связанные с условиями труда (обусловленные районным регулированием оплаты труда, повышенная оплата труда на работах с вредными, опасными условиями труда, оплата работы в выходные и нерабочие праздничные дни, и т.п.);

- премии и вознаграждения, включая вознаграждения по итогам работы за год и единовременное вознаграждение за выслугу лет;

- другие предусмотренные системой оплаты труда виды выплат.

При расчете среднего заработка не учитываются следующие периоды, а также начисленные за них суммы:

Периоды нетрудоспособности;

Время нахождения в отпуске по беременности и родам;

Дополнительные оплачиваемые выходные дни для ухода за детьми – инвалидами и инвалидами с детства;

Дни отгулов в связи с работой сверх нормальной продолжительности рабочего времени;

Дни простоев, происходивших по вине работодателя или по независящим от него причинам;

Дни забастовок, в которых работник не участвовал, но не имел возможности выполнять свою работу;

Периоды, во время которых работник освобождался от работы с полным или частичным сохранением заработной платы или без оплаты;

Периоды, за которые за работником сохранился средний заработок в соответствии с законодательством.

Сумма отпускных рассчитывается исходя из среднего дневного заработка работника, который в соответствии с Постановлением Правительства № 922 от 24 декабря 2007 года «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы» рассчитывается делением суммы начисленной заработной платы за 12 месяцев на 12 и среднемесячное число календарных дней (29,4).

В случае если один или несколько месяцев расчетного периода отработаны не полностью или из него исключалось время в соответствии с пунктом 5 настоящего Положения, средний дневной заработок исчисляется путем деления суммы фактически начисленной заработной платы за расчетный период на сумму среднемесячного числа календарных дней (29,4), умноженного на количество полных календарных месяцев, и количества календарных дней в неполных календарных месяцах.

Количество календарных дней в неполном календарном месяце рассчитывается путем деления среднемесячного числа календарных дней (29,4) на количество календарных дней этого месяца и умножения на количество календарных дней, приходящихся на время, отработанное в данном месяце.

Премии и вознаграждения при не полностью отработанном расчетном периоде включаются в расчет среднего заработка в следующем порядке; пропорционально времени, отработанному в расчетный период (за исключением ежемесячных премий, выплачиваемых вместе с заработной платой). Если же работник проработал в организации не полный рабочий период, за который начисляются премии и вознаграждения и они были начислены пропорционально отработанному времени, они учитываются при определении среднего заработка, исходя из фактически начисленных сумм.

В организации могут быть работники, работающие неполное рабочее время (неполную рабочую неделю, неполный рабочий день). Так, в частности, работодатель обязан устанавливать неполный рабочий день или неполную рабочую неделю по просьбе беременной женщины. Право на неполное рабочее время имеют один из родителей (опекун, попечитель), имеющий ребенка в возрасте до четырнадцати лет (ребенка-инвалида в возрасте до восемнадцати лет), лица, осуществляющие уход за больным членом семьи в соответствии с медицинским заключением (ст. 93 ТК РФ).

Порядок расчета среднего заработка для таких работников следующий: сумма фактически начисленной заработной платы делится на количество рабочих дней по календарю 5-дневной (6-дневной) рабочей недели, приходящихся на время, отработанное в расчетный период.

При повышении в организации тарифных ставок, должностных окладов или денежного вознаграждения средний заработок работников также повышается. Порядок расчета повышения зависит от периода, в котором произошло такое повышение.

В соответствии с п. 5 Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" (ПБУ 10/99), утвержденного приказом Минфина РФ от 06.05.99 № 33-п, расходы на оплату ежегодных отпусков являются для организаций расходами по обычным видам деятельности и включаются в себестоимость продукции, работ, услуг (п. 9 ПБУ 10/99). Порядок отражения расходов в бухгалтерском учете зависит от того, создает организация резерв для предстоящей оплаты отпусков или нет.

Наличие резерва на оплату отпусков позволяет равномерно включать эти расходы в себестоимость продукции, работ, услуг (п. 72 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного приказом Минфина РФ от 29.07.98 № 34н) Решение организации о создании этого резерва должно быть отражено в ее учетной политике в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008), утвержденным приказом Минфина РФ от 06.10.2008 №106 н.

Резерв формируется путем ежемесячных отчислений, размер которых определяется как 1/12 суммы создаваемого резерва (сумма месячного фонда заработной платы). Для обобщения информации о состоянии и движении зарезервированных сумм предназначен счет 96 "Резервы предстоящих расходов".

При отчислении сумм в счет резерва производится бухгалтерская запись:

Дебет счета 20 Основное производство", 25 "Общепроизводственные расходы", 26 "Общехозяйственные расходы", 44 "Расходы на продажу",

Кредит счета 96 "Резервы предстоящих расходов".

Фактический расход сумм созданного резерва отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 96 "Резервы предстоящих расходов" и кредиту счетов:

70 "Расчеты с персоналом но оплате труда" — суммы начисленных отпускных;

69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" — суммы единою социального налога, взносов на обязательное страхование от несчастных случаев.

Сумма начисленных отпускных в определенном периоде может превысить сумму сформированного резерва. В этом случае сумма, превышающая зарезервированную, списывается на счет 97 "Расходы будущих периодов" и затем погашается за счет последующих отчислений в резерв:

Отражено создание резерва на выплату отпусков работникам основного производства, работникам, занятым обслуживанием производства, аппарату управления:

Дебет счета 20 "Основное производство", 25 «Общепроизводственные расходы», 26 "Общехозяйственные расходы"

Кредит счета 96 "Резервы предстоящих расходов".

Отражено начисление отпускных и взноса на обязательное страхование от несчастных случаев за счет резерва:

Дебет счета 96 "Резервы предстоящих расходов"

Кредит счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда", 69 "Расчеты но социальному страхованию и обеспечению" .

Отражено начисление отпускных и взноса на обязательное страхование от несчастных случаев в части превышения суммы накопленного резерва:

Дебет счета 97 "Расходы будущих периодов",

Кредит счета.70 "Расчеты с персоналом по оплате труда", 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению".

Часть расходов будущих периодов списана за счет сумм начисленного резерва:

Дебет счета.97 "Расходы будущих периодов",

Кредит счета 96 "Резервы предстоящих расходов".

Если в конце года резерв использован не полностью, остаток может быть перенесен на следующий год или сторнирован. При этом производится запись:

Дебет счета 20 "Основное производство", 25 «Общепроизводственные расходы», 26 "Общехозяйственные расходы"

Кредит счета 96 "Резервы предстоящих расходов" – сторно на сумму неиспользованного резерва.

Если на выплату отпускных израсходовано больше средств, чем зарезервировано, резерв необходимо доначислить.

Отпускные могут выплачиваться и без начисления резерва. При этом в учете делается следующая запись:

Дебет счета 20 "Основное производство", 25 «Общепроизводственные расходы», 26 "Общехозяйственные расходы", 44 «Расходы на продажу»

Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению".

Выплата отпускных производится через кассу или расчетный счет:

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

Кредит счета 50 «Касса», 51 «Расчетный счет».

На основании п. 1 ст. 226 НК РФ организация, от которой работник получил доход, обязана исчислить, удержать и уплатить в бюджет сумму налога на доходы физических лиц. Исчисление налога на доходы физических лиц с дохода в виде отпускных производится по налоговой ставке 13 % (ст. 224 НК РФ). Организация обязана удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов работника при их фактической выплате, а перечислить налог не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату отпускных (п. 6 ст. 226 НК РФ).

Кроме того, с суммы отпускных организация начисляет страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

В ряде случаев работник может уволиться до окончания того рабочего года, в счет которого им был получен ежегодный оплачиваемый отпуск. При этом сумма за неотработанные дни предоставленного и оплаченного отпуска должна быть с него удержана (ст. 137 ТК РФ).

Работники, не использовавшие ежегодный оплачиваемый отпуск, могут получить денежную компенсацию в следующих случаях:

при увольнении (ст. 127 ТК РФ);

при замене на компенсацию части отпуска, превышающей 28 дней (ст. 126ТКРФ).

Расчет среднего дневного заработка для выплаты компенсаций производится в соответствии с постановлением Правительства РФ № 213.

Работникам, заключившим трудовой договор на срок до двух месяцев, при увольнении может быть выплачена компенсация за неиспользованный отпуск из расчета два рабочих дня за месяц работы (ст. 291 ТК РФ).

Средний дневной заработок для выплаты компенсации таким» работникам исчисляется путем деления суммы фактически начисленной заработной платы на количество рабочих дней по календарю 6-дневной рабочей недели. Расходы на выплату денежной компенсации работнику за неиспользованный отпуск являются для организации расходами но обычным видам деятельности (п. 5, 8 ПБУ 10/99).

Согласно ст. 255 ТК РФ, Федеральному закону от 19.05.95 № 81 -ФЗ "О государственных пособиях гражданам, имеющим детей" (ред. от 01.01.2009) женщинам предоставляется оплачиваемый отпуск по беременности и родам, а также выплачиваются пособия:

по беременности и родам;

единовременное пособие женщинам, вставшим на учет в медицинском учреждении в ранние сроки беременности;

единовременное пособие при рождении ребенка;

ежемесячное пособие на период отпуска по уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет;

ежемесячное пособие на ребенка.

Пособие по беременности и родам выплачивается за период отпуска по беременности и родам продолжительностью семьдесят (в случае многоплодной беременности - восемьдесят четыре) календарных дней до родов и семьдесят (в случае осложненных родов - восемьдесят шесть, при рождении двух или более детей - сто десять) календарных дней после родов.

Отпуск по беременности и родам исчисляется суммарно и предоставляется женщине полностью независимо от числа дней, фактически использованных до родов.

При усыновлении ребенка (детей) в возрасте до трех месяцев пособие по беременности и родам выплачивается за период со дня его усыновления и до истечения семидесяти календарных дней (в случае одновременного усыновления двух и более детей - ста десяти календарных дней) со дня рождения ребенка (детей).

Пособие по беременности и родам устанавливается в размере:

- среднего заработка (дохода) по месту работы за последние 12 календарных месяцев, предшествующих месяцу наступления отпуска по беременности и родам, с учетом условий, установленных федеральными законами и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации об обязательном социальном страховании, - женщинам, подлежащим обязательному социальному страхованию, а также женщинам из числа гражданского персонала воинских формирований Российской Федерации, находящихся на территориях иностранных государств в случаях, предусмотренных международными договорами Российской Федерации;

- 300 рублей - женщинам, уволенным в связи с ликвидацией организаций, прекращением физическими лицами деятельности в качестве индивидуальных предпринимателей, прекращением полномочий частными нотариусами и прекращением статуса адвоката, а также в связи с прекращением деятельности иными физическими лицами, чья профессиональная деятельность в соответствии с федеральными законами подлежит государственной регистрации и (или) лицензированию, в течение двенадцати месяцев, предшествовавших дню признания их в установленном порядке безработными;

- стипендии - женщинам, обучающимся по очной форме обучения в образовательных учреждениях начального профессионального, среднего профессионального и высшего профессионального образования и учреждениях послевузовского профессионального образования;

- денежного довольствия - женщинам, проходящим военную службу по контракту, службу в качестве лиц рядового и начальствующего состава в органах внутренних дел, в Государственной противопожарной службе, в учреждениях и органах уголовно-исполнительной системы, в органах по контролю за оборотом наркотических средств и психотропных веществ, в таможенных органах ( ст.8 Федерального закона №81-ФЗ).

Законодательно установлено, что размер индексации государственных пособий гражданам, имеющим детей, предусмотренных статьей 4.2 Федерального закона от 19 мая 1995 года N 81-ФЗ "О государственных пособиях гражданам, имеющим детей", с 1 января 2009 года 1,085.

Право на единовременное пособие при рождении (усыновлении) ребенка имеет один из родителей, либо лицо, его заменяющее. Единовременное пособие при рождении ребенка выплачивается в размере 8000 рублей ( ст.12 Федерального закона №81-ФЗ).

На сегодняшний день предельный размер пособия составляет 1137 рублей.

Ежемесячное пособие по уходу за ребенком выплачивается в размере 40 процентов среднего заработка (дохода, денежного довольствия) по месту работы (службы) за последние 12 календарных месяцев, предшествовавших месяцу наступления отпуска по уходу за ребенком, - лицам, указанным в абзацах втором - пятом части первой статьи 13 настоящего Федерального закона. При этом минимальный размер пособия составляет 1 500 рублей по уходу за первым ребенком и 3 000 рублей по уходу за вторым ребенком и последующими детьми. Максимальный размер пособия по уходу за ребенком не может превышать за полный календарный месяц 6 000 рублей ( ст.15 Федерального закона №81-ФЗ).

2. Бухгалтерский учет расчетов по оплате труда в Потребительском обществе «Лана»

2.1 Организационно-экономическая характеристика ПО «Лана»

Полное фирменное наименование предприятия – Потребительское общество «Лана».

Сокращенное фирменное наименование ПО «Лана».

Предприятие зарегистрировано в 13 апреля 1998 года, осуществляет свою деятельность на основании Устава и других учредительных документов, оформленных в соответствии с п.2 гл.41 Гражданского Кодекса РФ. Общество создано для производства продукции, выполнения работ и оказания услуг. Основными видами деятельности являются сдача в аренду торговых и складских помещений, а также заготовка и реализация пушнины, лесного ореха, мяса диких животных.

ПО «Лана» является юридическим лицом с момента государственной регистрации, имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на самостоятельном балансе; может осуществлять имущественные и личные неимущественные права; может быть истцом и ответчиком в суде; несет обязанности, необходимые для осуществления любых видов деятельности, не запрещенных законом; может заниматься лицензируемыми видами деятельности при наличии лицензии; вправе открывать банковские счета на территории РФ и за ее пределами; имеет круглую печать.

С 1998 года Общество осуществляло достаточно широкий спектр деятельности: заготовка папоротника, производство лимонадных напитков, мороженого. ПО «Лана» имело на балансе несколько земельных участков, здание завода, складские помещения, здание управления, грузовые и легковые автомобили.

Численность трудящихся на тот момент составляла более тысячи человек.

С начала 2004 года здание завода лимонадных напитков и мороженого закрылось из-за резкого снижения спроса на данную продукцию, вместо общей системы налогообложения стали применять упрощенную. Набор трудящихся на заготовку папоротника прекратился. Обществу угрожало банкротство. Пришлось максимально сократить затраты, что привело к сокращению численности работающих. На декабрь 2009 года численность работников ПО «Лана» составила до сорок семь человек.

Особенностью ПО «Лана» является то, что в штате организации числится 14 человек, а внештатных работников, которые трудятся по трудовому соглашению – 33 человека. Большинство из них – охотники, которые занимаются заготовкой меха пушных зверей, лесного ореха, а также добычей мяса диких животных. Оплата труда таких работников осуществляется не непрямую, а через подотчетное лицо – охотоведа, который является штатным сотрудником. Это обусловлено сезонностью труда и сильной текучестью кадров, так как оплата производится за фактически добытую продукцию (пушные зверьки, мясо и т.д.), а не за количество отработанных за месяц дней и часов.

Штат бухгалтерии сократился до одного человека – главного бухгалтера, который и осуществляет учет деятельности Общества.

Все финансово-хозяйственные операции ПО «Лана», в том числе и начисление заработной платы документально оформляются и обосновываются. Причем учет ведется частично автоматизированным способом. Многие документы, как например табель учета рабочих, занимающихся пушниной, оформляются вручную.

Перечень первичных документов по учету использования рабочего времени и расчетов с персоналом (оплаты труда) и формы первичных документов утверждены постановлением Госкомстата России от 5 января 2004г. №1. Первичный учет численности персонала ПО «Лана» осуществляется на основании следующих документов:

1) приказа (распоряжения) о приеме на работу (форма №Т-1), который является основанием для приема на работу. Бухгалтер в соответствии с этим приказом заполняет на каждого вновь принятого личную карточку, делает запись в трудовой книжке, а в бухгалтерии открывается лицевой счет;

2) личной карточки (форма №Т-2), которая заполняется на каждого работника. В ней содержатся общие сведения о работнике ПО «Лана» (фамилия, имя, отчество, дата и место рождения, образование), сведения о воинском учете, назначении и перемещении, повышении квалификации, переподготовке, отпуске и другие дополнительные сведения;

3) приказа (распоряжения) о предоставлении отпуска (форма №Т-6), который применяется для оформления ежегодного и других видов отпусков, предоставляемых работникам ПО «Лана» в соответствии с Трудовым кодексом Российской Федерации, действующими законодательными актами и положениями, коллективными договорами и графиками отпусков;

4) приказа (распоряжения) о прекращении (распоряжении) трудового договора с работником (увольнении) (форма №Т-8), который применяется при оформлении увольнения работников. На его основании бухгалтер ПО «Лана» производит расчет с работником.

Для учета рабочего времени и расчетов с персоналом по оплате труда применяется следующая унифицированная форма первичной документации - табель учета рабочего времени (форма №-13), в котором фиксируется использование рабочего времени всех работающих. На основании табеля рассчитывается заработная плата. Учет использования рабочего времени ведется в табеле сплошным (каждодневным) методом регистрации явок и неявок на работу. Отметки о причинах неявок на работу или о неполном рабочем дне, о работе в сверхурочное время и другие отступления от установленного режима работы вноситься в табель только на основании документов (листки нетрудоспособности, справки). Учет времени, потраченного на сверхурочные работы, осуществляется на основании списков лиц. Бухгалтер делает отметку о количестве фактически проработанных сверхурочных часов. На основании списков с такой отметкой данные вносятся в табель.

Для расчета и выплаты заработной платы в ПО «Лана» применяются следующие формы документов:

- расчетно-платежная ведомость (форма №Т - 49)

- лицевой счет (форма №Т-54), которая заполняется бухгалтером на каждого работника на основании первичных документов о приеме на работу и в котором указывается информация о сотруднике;

- платежное поручение в обслуживающий банк, если зарплата начисляется и выплачивается через банковские карты.

Лицевой счет заполняется в течение года, в нем помесячно отражаются все виды начислений и удержаний. Данные, содержащиеся в лицевом счете, являются основанием для расчета среднего заработка при оплате отпуска, начислений по больничным листам. Лицевой счет открывается на год. По окончании года лицевой счет закрывается, и на следующий год открывается новый, и так до тех пор, пока сотрудник не будет уволен или уйдет на пенсию.

2.2 Порядок начисления и удержаний из заработной платы в ПО «Лана»

Бухгалтер ПО «Лана» на основании первичных документов открывает на каждого работника лицевой счет (лицевую карточку) с указанием справочных данных для накапливания из месяца в месяц сведений о заработной плате с последующим использованием его показателей для расчета среднего заработка, при определении сумм отпускных, оплате больничного листа и т.д.

Основными документами по начислению заработной платы являются:

- приказы, распоряжения, нормативные акты, инструкции, положения об оплате труда и о премировании работников, разработанные ПО «Лана»;

- табель учета рабочего времени, наряды, маршрутные листы, карточки и справки выработки, акты приема выполненных работ, штатное расписание;

- копия свидетельства о рождении ребенка, справки с места учебы детей сотрудников для получения льготы по налогу на доходы физических лиц;

- листки нетрудоспособности, листки на доплату;

- табели (справки) и приказы о работе в сверхурочное время и праздничные дни;

- приказы на предоставление работникам отпусков (очередных, учебных).

Для персонала, не состоящего в штате организации, основанием для начисления и выплаты заработной платы являются трудовые соглашения. В бухгалтерии ПО «Лана» на основании первичных документов производится начисление заработной платы. Начисленная заработная плата отражается в расчетно-платежной ведомости (ф. №Т-49). Разовая выдача заработной платы (отпускные) оформляется расходным кассовым ордером.

Расходы на оплату труда административно – управленческого персонала относятся на счет 26 «Общехозяйственные расходы», а расходы на оплату труда охотоведа включаются в состав расходов на продажу и относятся на счет 44 «Расходы на продажу».

В зависимости от проработанного времени оплата труда ПО «Лана» подразделяется на основную и дополнительную. Основной является та ее часть, которая начисляется за фактически проработанное время или за выполненные работы. К ней относится заработная плата за проработанное время по тарифным ставкам, должностным окладам, доплаты за работу в сверхурочное время, в праздничные дни, премии по постоянно действующим системам премирования и т.д. К дополнительной заработной плате относятся все установленные законодательством выплаты за не проработанное в организации время: заработная плата за время отпуска и выходное пособие при увольнении.

Порядок расчета заработной платы ПО «Лана» зависит от формы оплаты труда. В основу ее расчета положены ставки и оклады работников.

Повременная заработная плата рассчитывается исходя из месячного оклада и определяется (если работник отработал не все рабочие дни): оклад за месяц умножается на фактическое количество проработанных дней за месяц и делится на число рабочих дней в месяце.

В соответствии с условиями трудового договора месячный оклад завхоза Гродской Л.В. составляет 4320 рублей. В декабре 2009 года Гродской Л.В. были отработаны все 23 рабочих дня, что составляет 164,6 часов. Соответственно за декабрь с учетом дальневосточного и районного коэффициентов завхозу ПО «Лана» будет начислено:

4320/23×23+(30%×4320)+(30%×4320) = 6912 рублей (Приложение Д).

Дебет 26 «Общехозяйственные расходы» Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – 6912 рублей.

В ПО «Лана» предусмотрена выплата премий. Премия может выплачиваться не чаще одного раза в квартал, если Председателем Совета будет решено, что в том или ином месяце результат деятельности был достаточно высоким и прибыльным. Премия начисляется в размере оклада.

На основании распоряжения Председателя Совета в октябре 2009 года сотрудникам за достижение высоких результатов деятельности была начислена премия в размере оклада.

Оклад у главного бухгалтера Репиной Л.И. 13824 рубля. В октябре Репиной Л.И. было начислено:

13824+(30%/100×13824)+(30%/100×13824)+13824 = 35942,4 рублей (Приложение Е).

Дебет 26 «Общехозяйственные расходы» Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – 35942,4 рублей.

Если для работника ПО «Лана» установлена почасовая оплата, то сумма заработка работника рассчитывается путем умножения количества отработанных часов на часовую тарифную ставку.

По условиям трудового соглашения сторож Васильев Н.Р. должен охранять склад в те дни, когда поступает пушнина. От момента поступления пушнины до момента реализации в г.Хабаровск проходит несколько часов. Так, размер оплаты труда в час сторожа Васильева составляет 31,5 рубля. За декабрь 2009 года Васильев Н.Р. отработал 57 часов. Следовательно, за декабрь сторожу склада ПО «Лана» будет начислено:

31,5×57 = 1795,5 рублей.

Дебет 26 «Общехозяйственные расходы» Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – 1795,5 рублей.

Согласно трудовому договору сторожу Савеленко Б.С. установлена ставка – 15,64 рубля за час. Смена сторожа составляет 16 часов (ночь через три). В декабре 2009 года Савеленко Б.С. отработал 112 часов (Приложение Ж), то есть 7 ночей. Причем 8 часов – признается как дневное время, 8 часов – ночное, надбавка за которые составляет 40 %. Количество ночных часов за месяц составило 64 часа. Таким образом, за декабрь сторожу будет начислено:

(15,64 × 112 + 15,64 × 64 × 1,40) × 1,6 = 5044,83 рублей.

С учетом коэффициентов и надбавок:

3153,02 × 0,30 × 0,30 = 5044,84 рубля.

Дебет 26 «Общехозяйственные расходы» Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – 5044,84 рублей.

Если заработная плата установлена за фактически полученную продукцию, то сумма оплаты будет равна произведению ставки, установленной за единицу продукции, на количество единиц продукции.

Так, Оненко А.А. в декабре 2009 года добыл и обработал 16 шкур с мехом соболя по средней цене 1930 рублей за шкуру. В начале месяца ему был выдан аванс в размере 16 тысяч рублей. За декабрь месяц Оненко А.А. получит:

1930×16 – 16000 = 14880 рублей.

Так как зарплата охотникам осуществляется через счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами», то будет сделана следующая запись:

Дебет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» Кредит 50 «Касса организации» - 14880 рублей.

Охотник – заготовитель Глушанин Ф.А. (Приложения 2, И) в январе 2008 года заготовил 8 единиц меха соболя по цене 1140 рублей за единицу, 5 единиц норки по цене 2080 рублей за единицу, 8 кг мяса косули по цене 190 рублей за кг. Таким образом Глушанину Ф.А. будет выплачено:

1140 × 8 + 2080 × 5 + 190 × 8 = 9120 + 10400 + 1520 = 21040 рублей.

Дебет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» Кредит 50 «Касса организации» - 21040 рублей.

После расчета суммы оплаты труда каждого охотника сумма в общем зачете по всем охотникам будет отражена в авансовом отчете охотоведа, состоящего в штате ПО «Лана».

Начисление заработной платы охотоведа Тошкина А.Ф. осуществляется через счет 44 «Расходы на продажу». Согласно трудовому договору Тошкину А.Ф. установлен оклад в размере 8640 рублей. В ноябре 2009 года на основании личного заявления 19 и 20 числа охотоведу был предоставлен отгул (Приложение К). Число рабочих дней в ноябре составило 21 день. Фактически отработано охотоведом 19 рабочих дней. Таким образом, в ноябре 2009 года охотоведу Тошкину А.Ф. было начислено:

8640/21×19 + (7817,14 × 30%/100 × 2) = 12507,36 рублей.

Дебет 44 «Расходы на продажу» Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - 12507,36 рублей.

Случаи, когда работник может быть привлечен к сверхурочной работе и порядок оформления таких работ установлены ст.99 Трудовым кодексом РФ. Сверхурочная работа – работа, производимая работником по инициативе работодателя за пределами установленной продолжительности рабочего времени, ежедневной работы (смены), а также работа сверх нормального числа рабочих часов за учетный период. К сверхурочным работам не допускаются: беременные женщины и женщины, имеющие детей в возрасте до трех лет; работники моложе восемнадцати лет; работники, обучающиеся без отрыва от производства в дни занятий; другие категории работников в соответствии с законодательством. В соответствии со ст.152 Трудового кодекса РФ сверхурочная работа оплачивается за первые два часа работы не менее чем в полуторном размере, за последующие часы – не менее чем в двойном размере.

Сторожу Бохан А.Н. установлен оклад в размере 2862 рубля. За месяц в среднем он должен отработать 183 часа. В холодное время года всем сторожам начисляют доплату за отопление помещения в размере 800 рублей в месяц. За работу в ночное время установлена надбавка в размере 20% от суммы, рассчитанной за ночные часы. Бохан А.Н. в декабре 2009 года отработал 201 час, 64 часа из которых приходится на работу в ночное время. За декабрь сторожу начислено:

2862 / 183 = 15,64 рубля;

201 – 183 = 18 часов – сверхурочные;

2 × 1,5 × 15,64 = 46,92 рубля;

16 × 2 × 15,64 = 500,48 рубля;

64 × 15,64 × 20% = 200,19 рубля;

2862 + (2862 × 30%/100 × 2) = 4579,2 рубля – оклад с учетом дальневосточного и районного коэффициентов;

800 рублей – отопление.

Заработная плата сторожа за декабрь = 4579,2 + 200,19 + 500,48 + 46,92 + 800 = 6126,79 рубля (Приложение Д).

Дебет 26 «Общехозяйственные расходы» Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - 6126,79 рубля.

Всем лицам, работающим по трудовому договору в ПО «Лана», независимо от срока трудового договора, степени занятости (полное или неполное рабочее время), занимаемой должности, выполняемой работы и формы оплаты труда предоставляются ежегодные отпуска с сохранением места работы (должности) и среднего заработка (ст.114 ТК РФ). Продолжительность ежегодного основного оплачиваемого отпуска составляет 28 календарных дней. При установлении продолжительности отпуска в календарных днях воскресные дни входят в число дней отпуска. При этом отпуск удлиняется на количество приходящихся на него нерабочих праздничных дней, которые оплате не подлежат.

На основании личного заявления начальнику отдела кадров Соколовой Н.П. в июле 2008 года был предоставлен очередной оплачиваемый отпуск в количестве 28 календарных дней и дополнительный оплачиваемый отпуск в количестве 15 календарных дней за проработанное время с 17.04.07 по 17.04.08. В отпуск Соколова Н.П. ушла 22 июля 2008 года. Время нахождения в отпуске составило 43 календарных дня (то есть с 22.07.08 по 02.09.2008). На период отпуска нерабочих праздничных дней не приходилось.

С 17.04.07 по 17.04.2008 Соколовой Н.П. было начислено:

Таблица 2 – Начисления за 12 месяцев Соколовой Н.П.

|  |  |
| --- | --- |
| Месяц расчетного периода | Заработная плата, руб. |
| Июль 2007 года | 5760,00 |
| Август 2007 года | 5760,00 |
| Сентябрь 2007 года | 5760,00 |
| Октябрь 2007 года | 5760,00 |
| Ноябрь 2007 года | 7200,00 |
| Декабрь 2007 года | 5700,00 |
| Январь 2008 года | 8190,00 |
| Февраль 2008 года | 5760,00 |
| Март 2008 года | 6912,00 |
| Апрель 2008 года | 6912,00 |
| Май 2008 года | 6912,00 |
| Июнь 2008 года | 6912,00 |

За июль 2008 года было начислено (исходя из того, что Соколова Н.П. отработала 15 рабочих дней из 23, оклад 4320 рублей):

4320/23×15 = 2817,4 рублей.

Итого за расчетный период начислено 80355,4 рублей.

Среднедневной заработок Соколовой Н.П. составит:

74655,4 : 12 : 29,4 = 211,61 рублей.

Тогда, сумма отпускных составит:

211,61 × 43 = 9099,16 рублей (Приложения Л, М).

Дебет 26 «Общехозяйственные расходы» Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - 9099,16 рублей.

Резерв на оплату отпусков и иные резервы ПО «Лана» не создает.

Заработная плата, причитающаяся к выдаче работнику, представляет собой разницу между суммами оплаты труда, исчисленными по всем основаниям, и суммой удержаний. Удержания из заработной платы в ПО «Лана» делятся на обязательные и по инициативе работодателя. Обязательными удержаниями являются налог на доходы физических лиц и по исполнительным листам. По инициативе ПО «Лана» через бухгалтерию из заработной платы могут быть произведены следующие удержания: долг за работником, ранее выданные плановый аванс и выплаты, сделанные в межрасчетный период; в погашение задолженности по подотчетным суммам и за порчу, недостачу или утерю материальных ценностей.

В соответствии с Налоговым кодексом РФ налоговая ставка на доходы физических лиц устанавливается в размере 13%. При определении налоговой базы работника учитываются все доходы, полученные им как в денежной, так в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со ст.212 Налогового кодекса РФ. Налоговая база по доходам, облагаемым налогом на доходы физических лиц по ставке 13%, определяется как денежное выражение таких доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных ст.218-221 Налогового кодекса РФ. В ПО «Лана» существуют только стандартные налоговые вычеты, это:

а) личные:

- вычет в размере 400 рублей, предоставляемый на налогоплательщика, не имеющим права на льготные вычеты, за каждый месяц налогового периода до месяца, в котором полученный налогоплательщиками от налогового агента, предоставляющего вычет, доход, облагаемый по ставке 13%, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода превысит 40000 рублей начиная с месяца, в котором указанный доход превысил 40000 рублей, налоговый вычет не применяется ;

б) по расходам на содержание детей в размере 1000 рублей за каждый месяц налогового периода, который распространяется на:

- каждого ребенка у налогоплательщиков, на обеспечении которых находятся дети и которые являются родителями или супругами родителей;

- каждого ребенка у налогоплательщиков, являющихся опекунами или попечителями, приемными родителями. Вычет на детей предоставляется до месяца, в котором доход налогоплательщика, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода налоговым агентом, предоставляющим данный стандартный налоговый вычет, превысит 280000 рублей. Начиная с месяца, в котором указанный доход превысил 280000 рублей, налоговые вычеты к расходам на содержание детей не применяются.

Так как бухгалтеру ПО «Лана» не поступало заявлений на стандартный вычет на детей, вычет в размере 1000 рублей не применяется ни к одному сотруднику.

В январе 2009 года начальнику отдела кадров Бугаевой Е.В. было начислено 11232 рубля. В январе 2009 года из заработной платы начальника отдела кадров будет удержано:

(11232 – 400) ×13%/100 = 1408 рублей (Приложение Н).

Дебет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на доходы физических лиц» – 1408 рублей.

В феврале 2009 года доход Бугаевой Е.В. составил 6912 рублей. Соответственно из заработной платы сотрудника будет удержано:

(6912 – 400) × 13%/100 = 847 рублей (Приложение 1).

Дебет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на доходы физических лиц» - 846,56 рубля.

В марте доход начальника отдела кадров составил 8294 рубля. Сумма удержания составит:

(8294 – 400) × 13%/100 = 1026 рублей (Приложение П).

Дебет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на доходы физических лиц» - 1026 рублей.

В апреле доход Бугаевой Е.В. был равен 13478,4 рубля. Сумма удержаний составит:

(13478,4 – 400) × 13%/100 = 1797 рублей (Приложение Р).

Дебет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на доходы физических лиц» - 1797 рублей.

В мае стандартный вычет на себя применяться к Бугаевой Е.В. не будет. Поскольку сумма доходов за первый квартал равна 39916,8 рубля, то есть почти 40000 рублей.

Доход в мае составил 8294,4 рубля. Из заработной платы Бугаевой Е.В. будет удержано:

8294,4 × 13%/100 = 1078 рублей (Приложение С).

Дебет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» Кредит 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по налогу на доходы физических лиц» - 1078 рублей.

Следующим обязательным удержанием в ПО «Лана» является удержание по исполнительным листам. Исполнительный лист – это документ, выданный судом, в котором определены причина, порядок и размер удержаний с работника. Порядок удержания в соответствии с исполнительными документами из заработной платы алиментов на несовершеннолетних детей определяется Семейным кодексом РФ. При этом стороны имеют право самостоятельно определить размер, форму и иные условия предоставления средств, не нарушая интересы ребенка в сравнении с предоставляемыми законодательством гарантиями.

Алименты в ПО «Лана» могут уплачиваться в долях к доходам лица, обязанного их уплачивать, в твердой денежной сумме, путем предоставления имущества, иными способами. По соглашению сторон алименты могут уплачиваться периодически (ежемесячно, ежеквартально, ежегодно) либо единовременно, а при отсутствии соглашения – ежемесячно. Удержание алиментов производится со всех видов заработной платы, выплат стимулирующего характера, гарантий и компенсаций.

На основании Постановления Управления Федеральной Службы Судебных Приставов по Хабаровскому краю (Приложение Т) бухгалтер ПО «Лана» должен удерживать из заработной платы сторожа Жижилева В.В. алименты в размере 50%. Удержание производится в размере 25% ежемесячно на ребенка и 25% ежемесячно в счет погашения задолженности.

В августе 2009 года Жижилеву В.В. было начислено 5589 рублей.

Дебет 26 «Общехозяйственные расходы» Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - 5589 рублей.

Из заработной платы было удержано 50%:

5589 × 50% = 2794,5 рубля.

Дебет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» Кредит 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами», субсчет «Алименты» - 2794,5 рубля.

Удержаниями из заработной платы работников ПО «Лана» по инициативе работодателя являются:

- удержание сумм оплаты использованных, но неотработанных дней отпуска;

- удержание за причиненный работодателю материальный ущерб.

Так, согласно распоряжению администрации (Приложение У) с Жижилева В.В., имеющего на иждивении одного несовершеннолетнего ребенка, подлежали удержанию суммы в возмещение ущерба, причиненного порчей приобретенных товаров для офиса по небрежности на сумму в 3400 руб. (рыночные цены на товары на дату обнаружения порчи). Балансовая стоимость недостающих товаров - 2 800 руб.

За февраль месяц 2009 года сторожу Жижилеву В.В. начислено заработной платы в размере 6 400 руб.

Из начисленных сумм заработной платы удержаны следующие суммы:

1) налог на доходы физических лиц - 650 руб. ((6 400 руб. - 400 руб. - 1000 руб.) х 13%) (для целей примера совокупный доход работника с начала года не превысил 40000 руб.);

2) удержания в погашение суммы ущерба - 1150 руб. 00 коп. ((6 400 руб. - 650 руб.) х 20%).

Всего удержаний за месяц - 1800 руб. 00 коп. (650 руб. + 1150 руб.).

К выдаче на руки – 4600 руб. (6 400 руб. - 1800 руб.).

Остаток к взысканию сумм в погашение ущерба - 2250 руб. (3400 руб. – 1150 руб.).

В бухгалтерском учете организации отражены следующие записи:

- дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» кредит счета 41 «Товары» - 2 800 руб. - балансовая стоимость испорченных товаров (по учетным ценам);

- дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба» кредит счета 94 - 2 800 руб. - сумма ущерба, подлежащего удержанию с работника, в пределах учетной стоимости испорченных товаров;

- дебет счета 73, субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба» кредит счета 98 «Доходы будущих периодов», субсчет «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей» - 600 руб. (3 400 руб. - 2 800 руб.) - превышение рыночной стоимости испорченных товаров над их учетной стоимостью;

- дебет счета 44 «Расходы на продажу» кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - 6 400 руб. - сумма начисленной работнику заработной платы;

- дебет счета 70 кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» - 650 руб. - сумма налога на доходы физических лиц, подлежащая удержанию из заработной платы работника;

- дебет счетов 70 кредит счета 73, субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба» - 1150 руб. - из заработной платы работника удержаны суммы в возмещение причиненного им ущерба;

- дебет счета 98, субсчет «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей» кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы» - 202 руб. 94 коп. (600 руб. × (1150 руб. / 3400 руб.)) - по мере взыскания суммы причиненного ущерба на прочие доходы организации относится разница в стоимости испорченных товаров;

- дебет счета 70 кредит счета 50 - 4600руб. 00 коп. - выплата заработной платы работнику из кассы организации.

При увольнении работника до окончания рабочего года, в счет которого он уже получил ежегодный оплачиваемый отпуск, по распоряжению работодателя производится удержание из заработной платы, начисленной в окончательный расчет с работником, оплаты неотработанных дней отпуска.

Обязанность физического лица возместить ущерб, нанесенный работодателю в результате ненадлежащего выполнения своих служебных обязанностей, называется материальной ответственностью. К материальной ответственности могут быть привлечены все работники, но устанавливается предельный размер возмещения ущерба. Размер ущерба, причиненного работодателю при утрате и порче имущества, определяется по фактическим потерям, исчисляемым исходя из рыночных цен, действующих в данной местности на день причинения ущерба, но не ниже стоимости имущества по данным бухгалтерского учета с учетом степени его износа.

Таким образом, учет труда и заработной платы в ПО «Лана» ведется согласно установленному законодательству с использованием унифицированных форм первичной учетной документации, а также утвержденному в организации порядку оплаты труда сотрудников.

2.3 Синтетический и аналитический учет расходов по оплате труда в ПО «Лана»

Синтетический учет расчетов с персоналом, состоящим в списочном составе ПО «Лана» осуществляется на пассивном счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». По кредиту данного счета отражаются начисления по оплате труда, пособий за счет отчислений на государственное социальное страхование, дивидендов и других аналогичных сумм. По дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» фиксируются удержания из начисленной суммы оплаты труда и доходов, выплаченные суммы заработной платы, премий, пособий и другие удержания. Кредитовое сальдо счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» показывает задолженность предприятия перед работниками по начисленной, но не выданной заработной плате.

На каждого работника в начале года или при приеме на работу бухгалтерия предприятия открывает лицевой счет и заводит налоговую карточку по учету доходов и налога на доходы физических лиц. Кроме того, каждому работнику присваивается табельный номер, который в дальнейшем проставляется на всех документах по учету личного состава организации. Чтобы выяснить сумму заработной платы, подлежащую выдаче на руки работнику, необходимо определить сумму заработка работника за месяц и произвести из нее необходимые удержания. Эти расчеты ведутся в лицевых счетах работников, а затем их результаты переносятся в расчетно-платежную и налоговую карточки. В расчетно-платежную ведомость заносят сумму начисленной заработной платы по ее видам, сумму удержаний по видам и сумму к выдаче. Для каждого работника в ведомости отводится одна строка. Расчетно-платежная ведомость не только является регистром аналитического учета расчетов с работниками по заработной плате, но и выполняет функции расчетного и платежного документа. Расчетно-платежная ведомость составляется в одном экземпляре, который подписывают главный бухгалтер и председатель Общества. Она служит кассовым документом, на основании которого производится выдача заработной платы работникам. Оформление ведомости допускается и при разовой выдаче денег на оплату труда (при уходе в отпуск, по больничному листу и другие). Но чаще разовые выплаты наличных денежных средств из кассы организации производятся по отдельным (оформленным на одного работника) расходным кассовым ордерам.

При получении расходных кассовых ордеров или расчетно-платежных ведомостей кассир обязан проверить:

а) наличие и подлинность подписи главного бухгалтера на документах, а на расходном кассовом ордере или заменяющем его документе – наличие разрешительной надписи (подписи) председателя ПО «Лана» или лиц, на это уполномоченных. Разрешительная надпись о выдаче денег делается на титульном (заглавном) листе расчетно-платежной ведомости или на расходном ордере. Подпись председателя на расходных кассовых ордерах не обязательна, если на прилагаемых к расходным кассовым ордерам документах (заявления, счетах и другие) имеется его разрешительная надпись;

б) правильность оформления документов, расходные кассовые ордера и заменяющие их документы должны быть заполнено бухгалтером четко и ясно чернилами, шариковой ручкой или выписаны на машине. Подчистки, помарки или исправления в этих документах не допускаются. В расходных кассовых ордерах указывается основание для их составления и перечисляются прилагаемые документы. Выдача денег по расходным кассовым ордерам может производиться только в день их составления;

в) наличие перечисленных в документах приложений.

В случае нарушения хотя бы одного из этих требований выдача денег по оформленным таким образом документам не производится. Такие документы кассир должен вернуть бухгалтеру для надлежащего оформления.

Каждый получатель денег должен расписаться в расчетно-платежной ведомости. В получении денег получатель может расписаться только собственноручно чернилами или шариковой ручкой. При этом в расходном ордере полученная сумма должна быть указана таким образом: рубли – прописью, копейки цифрами. Если выдача определенной суммы денег из кассы не подтверждена распиской получателя в расходном кассовом ордере или расчетно-платежной ведомости, то такая сумма рассматривается как недостача денежных средств в кассе и взыскивается с кассира. На общую сумму выданной заработной платы составляется один расходный кассовый ордер, дата и номер которого указываются в расчетно-платежной ведомости. Расходные кассовые ордера после выдачи по ним денег немедленно подписываются кассиром. Приложенные к расходным ордерам документы погашаются штампом или надписью «Оплачено» с указанием даты (число, месяц, год).

Источником выплат работникам в ПО «Лана» могут служить средства Фонда социального страхования РФ. За счет этих средств могут производиться выплаты пособий по временной нетрудоспособности, пособий по беременности и родам, единовременного пособия при рождении ребенка, ежемесячного пособия на период отпуска по уходу за ребенком до достижения им возраста полутора лет, оплата дополнительных выходных дней по уходу за ребенком-инвалидом.

Суммы начисленных пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам отражаются записью:

Дебет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», субсчет «Расчеты по социальному страхованию»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Выдачу заработной платы и пособий из кассы организации наличными денежными средствами оформляют бухгалтерской записью:

Дебет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Кредит 50 «Касса».

При перечислении причитающихся сумм с расчетного счета организации на лицевой счет работника банке делается запись:

Дебет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Кредит 51 «Расчетный счет».

Не полученная работниками в срок заработная плата депонируется. Аналитический учет депонированной заработной платы ведется по каждому работнику в реестре не выданной заработной платы, в специальной книге не выданной заработной платы или на депонентских карточках.

Депонированная заработная плата переносится с дебета счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» в кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по депонированным суммам».

Депонированные суммы должны сдаваться в банк на расчетный счет предприятия, что отражается в бухгалтерском учете записью:

Дебет 51 «Расчетный счет»

Кредит 50 «Касса».

Получение депонированной ранее заработной платы с расчетного счета в банке на оплату депонентов отражается записью:

Дебет 50 «Касса»

Кредит 51 «Расчетный счет».

Депонированная заработная плата из кассы предприятия выдается, как правило, по расходным кассовым ордерам. При этом производится запись:

Дебет 76 «Расчеты разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по депонированным суммам»

Кредит 50 «Касса».

Невостребованная депонированная заработная плата хранится на расчетном счете организации в банке в течение трех лет. По истечении этого срока неполученные суммы относятся на финансовые результаты деятельности организации, что отражается записью:

Дебет 76 «Расчеты разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты по депонированным суммам»

Кредит 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы».

2.4 Направления совершенствования учета расчетов с персоналом по оплате труда ПО «Лана»

Заработная плата является основным источником дохода работников, с ее помощью осуществляется контроль за мерой труда и мерой потребления. Она должна стимулировать работника к труду, способствовать повышению его качества и производительности. Вследствие ряда негативных процессов заработная плата перестала выполнять стимулирующую функцию. Назрела необходимость принятия оперативных мер по внесению коррективов в политику в области оплаты труда.

Учитывая все недостатки организации оплаты труда необходимо определить пути выхода из кризиса заработной платы. Необходимо восстановление заработной платы как реальной эффективно действующей экономической категории рыночной экономики, восстановление ее основных функций: воспроизводственной, стимулирующей и регулирующей. Первая задача состоит в повышении реальной заработной платы до стоимости рабочей силы. Заработная плата - категория не только экономическая, но и социальная, призванная обеспечить человеку определенный социальный статус. Затраты на возмещение стоимости (цены) рабочей силы не могут не предусматривать, кроме затрат покрытие расходов на питание, одежду, также затрат на содержание жилища, медицинское обслуживание, образование, социальные нужды работника. Отсюда вывод: решение вопросов уровня минимальной и средней заработной платы необходимо ориентировать на минимальный потребительский бюджет, исчисленный дифференцированно применительно к категории работников, видов производств. Социальная политика государства должна иметь ориентир: минимум заработной платы постепенно сближать со стоимостью потребительской корзины прожиточного минимума.

Чтобы рабочая сила как товар оплачивалась по своей реальной стоимости, необходимо приблизить минимальную заработную плату с прожиточным минимумом, а затем с потребительским бюджетом. Это должно быть зафиксировано в коллективно-договорных решениях и неукоснительно выполняться всеми сторонами, подписавшими соглашение. Решать такую задачу можно только на основе выхода из социально-экономического кризиса и повышения эффективности производства.

С учетом всех организационно-экономических характеристик ПО «Лана» можно разработать систему оплаты труда применительно именно к данному предприятию.

ПО «Лана» - организация, занимающаяся в частности сдачей нежилых помещений в аренду, а также заготовкой и реализацией пушнины. Численность персонала в ПО «Лана» - 47 человек. Среди них председатель Общества, главный бухгалтер, юрист, начальник отдела кадров, завхоз, охотовед, водитель, техничка, сторожа и охотники, занимающиеся заготовкой пушнины, лесного ореха мяса диких животных. Необходимо установить для организации наиболее приемлемые системы оплаты труда.

Первый этап. Создание групп, для которых будут установлены системы оплаты труда. Единую систему оплаты труда в этом случае применять не целесообразно. Для каждой группы сразу же установим сферу ответственности.

В первую группу можно включить охотоведа и охотников, занимающихся заготовкой пушнины, ореха, мяса, так как от их работы напрямую зависит выручка организации.

Во вторую группу можно отнести председателя Общества. Поскольку в организации нет специалистов, которые бы оценивали и анализировали направления и результаты деятельности, подразумевается, что этим занимается председатель Общества. Следовательно, от его эффективной работы зависит прибыль организации.

В третью группу можно объединить главного бухгалтера, юриста, завхоза, техничку, сторожей, водителя и начальника отдела кадров, то есть всех тех, кто не вошел в первые две группы. Эти специалисты напрямую не влияют на какие-либо показатели деятельности организации ПО «Лана», и для них можно установить одну и ту же систему оплаты труда.

Для первой группы можно выбрать бонусную оплату труда, где премия напрямую зависит от полученной выручки. При бонусной системе оплаты труда охотники будут получать оклад за отработанное время и премию в виде процента от выручки за реализованную пушнину.

Для третьей группы сложно установить заработную плату, зависящую от финансовых показателей. Для этой группы работников можно использовать повременную или повременно-премиальную систему. При простой повременной системе оплаты труда работники будут получать заработную плату в зависимости от отработанного времени, при этом качество их работы не учитывается. А вот при повременно-премиальной системе оплаты труда возможны премии за достижение каких-либо качественных показателей в работе. Сумму премий будет устанавливать председатель. Эта система более эффективна. Таким образом, для этой группы специалистов целесообразно выбрать повременно-премиальную систему оплаты труда.

Председатель ПО «Лана». Он может отвечать за прибыль организации, поэтому для него подойдут такие системы оплаты труда, как: повременная, повременно-премиальная и бонусная, где премия зависит от суммы прибыли. При повременной системе оплаты труда председатель будет получать только оклад, не зависящий от эффективности работы предприятия. Конечно, каждый руководитель и так заинтересован в улучшении работы своей организации, но лучше подкрепить эту заинтересованность материально. При повременной системе оплаты труда такая возможность отсутствует. При повременно-премиальной системе оплаты труда возможны премии за улучшение работы организации. Однако это не будет эффективно, так как премии председатель будет устанавливать самостоятельно. Наконец, бонусная система оплаты труда. Можно установить достаточно высокий оклад, соответствующий должности, чтобы застраховать его на тот случай, если организация получит небольшую прибыль. А если руководитель будет заинтересован в повышении уровня прибыли, то он к окладу получит еще и процент от выручки. Такая система оплаты труда выгодна как председателю, так пайщикам. Итак, для председателя более уместна бонусная система оплаты труда с премией, размер которой зависит от прибыли.

Эффективное использование трудовых ресурсов в рамках хозяйствующего субъекта находит выражение в росте производительности труда. Производительность труда характеризует эффективность затрат труда в материальном производстве. С ростом производительности совокупного овеществленного труда абсолютная величина затрат труда (живого и овеществленного) сокращается (снижается трудоемкость), что увеличивает объем выпуска, ведет к экономическому росту и повышению жизненного уровня населения в целом. Между ростом производительности труда и ростом оплаты труда существует тесная взаимосвязь.

Основные анализируемые показатели использования и оплаты труда: фонд заработной платы (расходы на оплату труда), численность работников, производительность труда и средняя заработная плата. При анализе использования рабочего времени необходимо рассмотреть анализ использования баланса рабочего времени, зависимость фонда рабочего времени от численности рабочих, количества отработанных дней одним рабочим в среднем за год и средней продолжительности рабочего дня.

Сравнительная характеристика действующей и разработанной систем оплаты труда представлены в таблице 2.

Таблица 3 – Сравнительная характеристика действующей и разработанной систем оплаты труда

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Группа работающих | Действующая система оплаты труда | Разработанная система оплаты труда |
| Первая группа (охотовед, охотники) | Сдельная | Бонусная (оклад + проценты от прибыли) |
| Вторая группа (председатель) | Повременная | Бонусная |
| Третья группа (АУП, сторожа, водитель и уборщица) | Повременная | Повременно - премиальная |

Таким образом, если внедрить на предприятие разработанную систему оплаты труда, могут повысится интерес и стимул работников к труду.

В ПО «Лана» не установлена выплата премий. Однако, если предприятие в том или ином отчетном периоде сработало с большей прибыльностью, на основании приказа Председателя правления всем сотрудникам выплачивается премия в размере оклада. То есть, например, согласно штатному расписанию (Приложение Ф) оклад главного бухгалтера составляет 13834 рубля. С учетом премии в размере оклада главный бухгалтер получит 27648 рублей.

Оклад водителя – 3744 рубля, а с учетом премии – 7488 рублей.

У сдельщиков оклад отсутствует вообще, хотя к увеличению экономических выгод они имеют непосредственное отношение. Премия сдельщикам выплачивается в размере 5000 рублей на каждого охотника по окончанию периода, который был более выгодным.

Такой порядок начисления премии является экономически не целесообразным и абсолютно не носит стимулирующий характер. То есть премия напрямую зависит от оклада.

Для оптимизации системы премирования ПО «Лана» предлагается внедрить премии в виде процентов от выручки. Это может увеличить затраты на оплату труда, но будет являться хорошим стимулом для работников.

Приблизительная сумма премиальных составляет 212085 рублей.

Выручка отчетного периода равна 8232 тыс. руб. Если взять процент от выручки в размере 0,06% на каждого работника, то получится, что размер премии составит:

8232000 × 0,06 / 100 = 4939,2 рублей.

Общая сумма премии при таком подходе составит:

47 × 4939,2 = 232142,4 рублей.

Перерасход составит 20057,4 рублей.

Если сотрудников с повременной оплатой труда оставить на прежней системе премирования – в виде оклада, а для рабочих установить премию в размере 6%, то получится, что общая сумма премии составит:

33 × 4939,2 + 47085 (сумма окладов) = 210078,6 рублей.

Экономия составит 2006,4 рублей.

Если учесть, что выручка в том или ином отчетном периоде может быть не значительной, то лучше применять бонусную систему для всех категорий работников.

Пусть предложенный вариант менее выгоден, так как наблюдается перерасход средств, зато он более стимулирующий и более подходящий для такой сферы деятельности, как реализация продукции.

Невозможно предугадать сумму расходов на оплату отпускных. ПО «Лана» резерв на оплату отпусков не создает, поэтому в качестве рекомендации можно посоветовать рассмотреть вопрос о создании данного резерва.

Большинство предприятий ведет учет и регистрацию отдельных документов автоматизировано с помощью компьютеров, программных обеспечений. Это снижает трудоемкость работы, количество рабочей документации на рабочих столах и в архивах.

В ПО «Лана» учет ведется частично автоматизированным способом. Учет ведется в программе 1С: Бухгалтерия. Однако, отчетность, авансовые отчеты, расчеты больничных, отпускных, отчеты охотоведа в основном заполняются отруки.

Таким образом, если предложенные варианты совершенствования учета будут рассмотрены и приняты руководством ПО «Лана», вести учет станет проще и нагляднее, а деятельность более эффективной.

3. Анализ и аудит расходов на оплату труда

3.1 Обзор методик анализа расходов на оплату труда

Анализ труда и заработной платы должен быть ориентирован на решение таких целей управления, как:

- организация набора рабочей силы;

- подготовка кадров;

- правильная организация труда;

- планирование баланса рабочего времени;

- организация борьбы с потерями рабочего времени;

- нормирование труда, контроль за отклонениями от норм;

- организация оплаты труда;

- рациональное использование и борьба с непроизводительными расходами фонда оплаты труда;

- система стимулирования труда;

- производительность труда, резервы ее увеличения;

- анализ соотношения темпов роста производительности труда и заработной платы;

- эффективность использования трудовых ресурсов.

Эффективное использование трудовых ресурсов в рамках хозяйствующего субъекта находит выражение в росте производительности труда. Производительность труда характеризует эффективность затрат труда в материальном производстве. С ростом производительности совокупного овеществленного труда абсолютная величина затрат труда (живого и овеществленного) сокращается (снижается трудоемкость), что увеличивает объем выпуска, ведет к экономическому росту и повышению жизненного уровня населения в целом.

Рост производительности живого труда приводит к увеличению выработки отдельного работника, а, следовательно, к увеличению его зарплаты и жизненного уровня. Между ростом производительности труда и ростом оплаты труда существует тесная взаимосвязь. Темпы роста производительности труда должны опережать темпы роста зарплаты, в этом случае создаются реальные предпосылки для повышения жизненного уровня населения и возможности для наращивания темпов расширенного воспроизводства, исходя из чего, возрастает значение анализа использования средств на оплату труда.

Для анализа расходов на оплату труда были рассмотрены методики Л.В. Прыкиной, Н.П. Любушина, методика Войтоловского Н.В., Калининой А.П. и Мазуровой И.И.

Л.В. Прыкина предлагает анализировать труд пот нескольким направлениям: анализ состава работающих, анализ динамики численного состава, анализ использования рабочего времени, анализ уровня образования работников, анализ производительности труда, анализ трудоемкости и анализ оплаты труда.

Анализ состава работающих проводится по численному составу, структуре, соответствию рабочих мест составу работников предприятия, причем анализ структуры персонала проводят по численному стажу, по полу, по профессиональным характеристикам, по уровню профессиональной подготовленности и приспособленности к видам данной работы.

Анализ динамики проводится по индексу стабильности персонала, динамике занятости, динамике численного состава, коэффициенту текучести кадров, причинам увольнения работников.

Индекс стабильности персонала Ис характеризует среднюю длительность контрактов (договоров) временной работы и определяется соотношением постоянного состава работников Рпост к их общей численности Соб:

Ис = (2)



Оценка наличных трудовых ресурсов совместно с учетом уровня их текучести и естественного движения кадров лежит в основе расчета текущей потребности предприятия в работниках различных профессий и с разным уровнем квалификации. В этом случае в практике широко используются нормативные методы, когда исчисляются специальные индексы, характеризующие спрос на рабочую силу как функцию объема производства, основных фондов и других факторов. Нормативный метод может быть проиллюстрирован следующей формулой:

Р i = К i ОФ б (1 + Ко ф ), (3)

Где Рi - потребность в i-той категории работников;

К i - коэффициент поглощения;

ОФ б – основные фонды в базовом периоде;

Коф - прогнозируемый темп роста основных фондов.

При анализе динамики численности персонала используется ряд показателей. Наибольшее распространение получили:

- коэффициент динамики числа занятых, %:

К д = ; (4)



- коэффициент динамики численного состава:

К дчс = (5)



Для характеристики движения рабочей силы рассчитывают и анализируют динамику следующих показателей:

- коэффициент оборота по приему рабочих:

К пр = ; (6)



- коэффициент оборота по выбытию:

К в = ; (7)



- коэффициент текучести кадров:

К т = ; (8)



- коэффициент постоянства персонала предприятия:

К п.с. = (9)



На формирование человеческого потенциала в значительной степени влияет уровень образования, который в свою очередь воздействует на уровень дохода.

По мнению Л.В. Прыкиной инвестиции в человеческий капитал обеспечивают рост производительности труда. Чем больше человек затратит на повышение своего багажа знаний и опыта, тем большую пользу и выгоду он получит в перспективе.

Таким образом, природные способности следует рассматривать как стартовый человеческий капитал, который может быть значительно увеличен благодаря инвестициям в обучение и воспитание.

Как уже было сказано, инвестиции в человеческий капитал обеспечивают рост производительности труда.

При анализе производительности труда применяется система обобщающих, частных и вспомогательных показателей.

К обобщающим показателям относятся среднегодовая, среднедневная и среднечасовая выработка продукции одним рабочим, а также среднегодовая выработка продукции на одного работающего в стоимостном выражении.

Частные показатели – это затраты времени на производство единицы продукции определенного вида (трудоемкость продукции) или выпуск продукции определенного вида в натуральном выражении за 1чел.-дн. или 1 чел.-ч.

Вспомогательные показатели характеризуют затраты времени на выполнение единицы определенного вида работ или объем выполненных работ за единицу времени.

Среднегодовую выработку продукции одним работником W c определяют с учетом различных взаимодействующих факторов, таких как доля рабочих в общей численности работников Др, количество отработанных одним рабочим дней Д, средняя продолжительность рабочего дня П и среднечасовая выработка продукции СВ. Уравнение связи среднегодовой выработки имеет следующий вид:

W c = Др × Д × П × СВ (10)

Трудоемкость – затраты рабочего времени на единицу или весь объем изготовленной продукции. Трудоемкость единицы продукции ТЕ представляет собой отношение фонда рабочего времени Fд на изготовление определенного количества изделий в натуральном или условно-натуральном измерении:

ТЕ = (11)



Кроме того, трудоемкость может быть рассчитана в стоимостном выражении: затраченный фонд рабочего времени относят к стоимости изготовленной продукции Vc :

ТЕс = (12)



Поэтому снижение трудоемкости продукции следует считать важнейшим фактором повышения производительности труда.

Чтобы вскрыть резервы производительности труда, необходимо знать допустимые границы его интенсивности.

Анализ интенсивности труда производится путем оценки и сопоставления условий труда. Интенсивность труда характеризуется:

коэффициент интенсивности труда во времени:

Кив = = (13)



коэффициент интенсивности труда по скорости трудовых действий

Кид = (14)



коэффициент относительной интенсивности труда за единицу времени через энергию:

К оиэ = (15)



И другие коэффициенты, характеризующие интенсивность труда.

Самым распространенным в анализе расходов на оплату труда является анализ фонда оплаты труда.

Под фондом оплаты труда понимается вся сумма выплат, определяемых по тарифу, окладам и сдельным расценкам, прогрессивным доплатам, премиальным системам, а также материальным поощрениям, социальным доплатам, и других выплат из прибыли.

В общем виде фонд оплаты труда планируется на основе расчета:

ФОТ = З Ч n Ч t Ч 20% = ФЗП Ч 20%, (16)

где З – среднемесячная заработная плата одного работающего;

n – среднесписочная численность работающих;

t – число месяцев;

ФОТ – фонд заработной платы.

Отличие фонда оплаты труда от фонда заработной платы состоит в том, что в состав первого включаются дополнительные выплаты работающим: оплата санаторного лечения, оплата проезда работающих до места работы и т.д.

Анализировать фонд заработной платы можно методом прироста или аналитическим методом.

Метод расчета прироста фонда заработной платы связан с темпами прироста выпуска продукции. Он базируется на соотношении:

Фн = Фб , (17)



где Фн – нормативный фонд в базовом периоде;

V – фактический (или плановый) объем продукции;

Vб – объем продукции в базовом периоде.

Анализ использования фонда заработной платы подразумевает расчет абсолютный и относительных отклонений фактической его величины от базовой с выявлением экономии или перерасхода фонда заработной платы.

Н.П. Любушиным предлагается проводить анализ трудовых ресурсов по следующим направлениям:

- оценка обеспеченности организации трудовыми ресурсами и движения рабочей силы;

- изучение эффективности использования рабочего времени;

- оценка производительности труда;

- оценка расходов на заработную плату;

- изучение соотношения между темпами роста производительности труда и заработной платы.

Анализ обеспеченности предприятия трудовыми ресурсами проводится в табличном виде с расчетом состава, структуры и движения работников.

Анализ использования рабочего времени проводится в табличном виде с расчетом динамики отработанного времени по всем категориям работников.

Один и тот же результат процесса производства может быть получен при различной степени эффективности труда. Мера эффективности труда в процессе производства называется производительностью труда. Иными словами, производительность труда – это его результативность или способность человека производить за единицу рабочего времени определенный объем продукции.

Выработка продукции на одного среднесписочного работника в стоимостном измерении как показатель производительности труда определяется с помощью составления аналитической таблицы.

Факторная модель среднегодовой выработки можно представить как произведение времени, отработанного всеми работающими, доли рабочих в общей численности персонала и среднечасовой выработки продукции рабочим:

Вр = tч × D × в (18)

Производительность труда, его интенсивность оказывают влияние на фонд заработной платы.

Расходы на оплату труда формируются в зависимости от категории работников, поскольку на оплату труда рабочих в большей степени влияют объем выпуска продукции (при сдельной оплате труда) или отработанное время (при повременной системе оплаты труда).

Для оценки влияния производительности труда на фонд оплаты труда необходимо изучить структурно-логическую модель факторной системы средств, направленных на оплату труда в составе себестоимости продукции.

Данная модель подразумевает деление средств на оплату труда на оплату труда служащих и оплату труда рабочих. В оплату труда служащих входят непосредственно численность служащих и их средняя оплата труда, в которую включаются отклонения окладов, отклонения премий и всевозможные доплаты.

Оплата труда рабочих состоит из постоянной части (отклонения оплаты по тарифным ставкам, отклонения по оплате отпусков, доплаты за сверхурочное время, оплата простоев и т.п.) и переменной части (объем продукции, структура продукции и прямая оплата единицы изделия, то есть расценка за изделие).

Далее проводится анализ факторов, влияющих на изменение затрат на оплату труда в составе себестоимости продукции.

Таблица 4 – Факторы, влияющие на изменение затрат на оплату труда в составе себестоимости

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Фактор | Алгоритм | Обозначения в алгоритме |
| А | 1 | 2 |
| Заработная плата рабочих (∆Фзр) | ∆Фзр = Фзр1 – Фзр0 | Фзр1, Фзр0 – фактическая и плановая оплата труда рабочих |
| В переменной части за счет изменения:  - объема выпуска продукции (∆Фзр(q));  - структуры продукции (∆Фзр(D));  - прямой оплаты труда за изготовление продукции (∆Фзр(Ry)) | ∆Фзр(q) = Фзр1×К - Фзр0  ∆Фзр(D) = Фзр(q1) – Фзр0×К  ∆Фзр(Ry) = Фзр1 - Фзр(q1) | Фзр(q1) – переменная часть расходов на оплату труда рабочих по плану, пересчитанному на фактический выпуск и ассортимент;  Фзр1 – переменная часть расходов на оплату труда по отчету;  К – коэффициент роста объема продукции |
| В постоянной части за счет изменения:  - оплаты по тарифным ставкам (∆Фтзр);  - оплаты отпусков (∆Фозр) и прочих видов дополнительной заработной платы;  - доплат за сверхурочную работу (∆Фс);  - оплаты простоев (∆Фп);  - прочих видов доплат и оплат (∆Фд) | ∆Фт = Фт1 – Фт0  ∆Фозр = Фозр1 - Фозр0  ∆Фс = Фс1  ∆Фп = Фп1  ∆Фд = Фд1 | Фт1, Фт0 – фактическая и плановая оплата труда по тарифным ставкам;  Фозр1, Фозр0 – оплата отпусков по плану и фактически;  Фс1 – фактические доплаты за сверхурочную работу;  Фп1 – фактическая оплата простоев;  Фд1 – фактическая величина прочих доплат |
| Заработная плата служащих (∆Фзс)  В том числе за счет изменения:  -численности служащих (∆Фзс(Чс));  -средней оплаты труда служащих (∆Фзс(Зс)) | ∆Фзс = Фзс1 - Фзс0  ∆Фзс(Чс) = (Чс1 - Чс0) × Зс  ∆Фзс(Зс) = (Зс1 - Зс0) × Чс1 | Фзс1, Фзс0 – фактическая и плановая оплата труда служащих;  труда служащих по плану;  Чс1, Чс0 - среднесписочная численность служащих фактически и по плану;  Зс1, Зс0 - среднегодовая оплата труда служащих фактически и по плану |
| Оплата труда работников неосновной деятельности, | ∆Фзн = Фзн1 – Фзн0 | Фзн1, Фзн0 – фактическая и плановая оплата труда |

Войтоловский Н.В., Калинина А.П., Мазурова И.И. в своей работе «Экономический анализ: основы теории. Комплексный анализ хозяйственной деятельности организации» предлагают проводить анализ расходов на оплату труда по следующим направлениям:

оценка уровня фонда оплаты труда по категориям работающих и категориям фонда оплаты труда;

анализ влияния факторов на динамику фонда заработной платы;

проверка данных об использовании фонда оплаты труда;

выявление возможности экономии средств за счет роста производительности труда и снижения трудоемкости продукции.

Под оценкой уровня фонда оплаты труда по категориям работающих подразумевается расчет доли промышленно – производственного персонала в общей численности персонала, какая часть фонда оплаты труда приходится на эту категорию работников; расчет доли рабочих в составе промышленно – производственного персонала и доли фонда оплаты труда, приходящегося на данную категорию работников.

Фонд оплаты труда анализируют по таким показателям, как доля затрат на повременную и доля затрат на сдельную системы оплаты труда в разрезе их видов.

К факторам, влияющим на динамику фонда заработной платы, относят изменение структуры персонала, его численности, изменение времени работы персонала, изменение ставок, условий премирования и другие факторы.

Под данными об использовании фонда оплаты труда авторы подразумевают анализ использования рабочего времени, выработки как среднегодовой, так и среднечасовой, среднегодовой заработной платы и т.п.

На заключительном этапе рассчитывается экономия или перерасход средств фонда оплаты труда.

3.2 Анализ расходов на оплату труда на примере ПО «Лана»

Обзор методик анализа расходов на оплату труда показал, что большинство авторов придерживаются схожего мнения о направлениях анализа. Отличиями являются обозначения показателей и коэффициентов, уровень сложности расчетов, наглядность расчетов (табличный или коэффициентный методы), а также значимость и важность определенных направлений анализа, то есть, например, одни авторы проводят анализ структуры персонала по рабочему статусу, а другие – по профессиональным характеристикам.

Для анализа расходов на оплату труда на примере ПО «Лана» за основу выбран метод Н.П. Любушина, поскольку он представляется более полным и наглядным. Также в дополнение будут использованы материалы двух других рассмотренных методик, так как вследствии отсутствия некоторых данных по определенным направлениям провести анализ не представляется возможным.

На начальном этапе проводится анализ обеспеченности организации трудовыми ресурсами:

Таблица 5 – Обеспеченность трудовыми ресурсами ПО «Лана»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Категория персонала | Численность за 2008 год | Численность за 2009 год | Отклонение в абсолютной сумме | Темп прироста в % |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 |
| Всего, человек | 51,00 | 47,00 | -4,00 | -7,80 |
| в том числе: |  |  |  |  |
| по основной деятельности | 51,00 | 47,00 | -4,00 | -7,80 |
| Их них: |  |  |  |  |
| рабочие | 36,00 | 33,00 | -3,00 | -8,30 |
| служащие | 15,00 | 14,00 | -1,00 | -6,60 |
| Из них |  |  |  |  |
| руководители | 2,00 | 2,00 | 0,00 | 0,00 |
| специалисты | 13,00 | 12,00 | -1,00 | -7,70 |
| Неосновная деятельность | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |

Анализ обеспеченности организации трудовыми ресурсами показал, что в отчетном периоде численность работающих снизилась на 4 человека по сравнению с предшествующим периодом. Причем численность рабочих сократилась на 3 человека, а специалистов, составляющих административно – управленческий персонал – на 1.

В целом можно сделать вывод, что значительных изменений в численности сотрудников на отчетную дату не произошло.

Далее необходимо провести анализ структуры персонала, то есть вертикальный анализ.

Таблица 6 – Изменение структуры персонала ПО «Лана»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Категория персонала | Структура персонала | | | | Изменение удельного веса |
| За 2008 год | | За 2009 год | |
| Чел. | % | Чел. | % |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Персонал всего, чел | 51,00 | 100,00 | 47,00 | 100,00 | - |
| В том числе:  Рабочие | 36,00 | 70,59 | 33,00 | 70,21 | -0,38 |
| Руководители | 2,00 | 3,92 | 2,00 | 4,26 | 0,34 |
| Специалисты | 13,00 | 25,49 | 12,00 | 25,53 | 0,04 |

Анализ структуры персонала ПО «Лана» показал, что основную долю в общей численности работающих как в 2008, так и 2009 годах занимают рабочие, то есть охотники – заготовители: 70,59% - в предыдущем году и 70,21 % - в отчетном. Изменение в динамике незначительно – 0,38%. Доля специалистов также мало изменилась в отчетном периоде – выросла на 0,04%. Самую малую часть в составе персонала занимают руководители: 3,92 – в 2008 году и 4,26% - в 2009. Интересен тот факт, что численность руководителей не изменилась, а в динамике наблюдается увеличение на 0,34%. Это объясняется сокращением доли рабочих в отчетном периоде.

После анализа обеспеченности организации трудовыми ресурсами целесообразно оценить движение трудовых ресурсов на основе таблицы:

Таблица 7 – Движение трудовых ресурсов

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2008 год | 2009 год | Отклонение | |
| В абсол. сумме | В % |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 |
| Принято в организацию | 36,00 | 4,00 | -32,00 | 11,11 |
| Выбыло из организации | 27,00 | 8,00 | -19,00 | 29,63 |
| В том числе:  На пенсию и по другим причинам, предусмотренным законодательством | 6,00 | 2,00 | -4,00 | 33,33 |
| По собственному желанию | 19,00 | 4,00 | -15,00 | 21,05 |
| За нарушение трудовой дисциплины | 2,00 | 2,00 | 0,00 | 0,00 |
| Среднесписочная численность, чел | 51,00 | 47,00 | -4 | 92,16 |
| Коэффициенты оборота:  По приему = количество принятых/среднесписочная численность | 0,706 | 0,085 | -0,621 | 12,03 |
| По выбытию = количество выбывших/среднесписочная численность | 0,529 | 0,17 | -0,359 | 32,14 |
| Коэффициент текучести = (по собственному желанию + нарушение дисциплины)/среднесписочная численность | 0,412 | 0,128 | -0,284 | 31,06 |

Анализ движения персонала в ПО «Лана» показал, что в отчетном периоде на работу было принято всего лишь 4 человека, то есть на 32 человека меньше, чем в предыдущем году, а выбыло – 8, что на 19 человек меньше, чем в 2008 году, из них на пенсию ушло человека, что на 76,77% меньше предыдущего года, за нарушение трудовой дисциплины количество выбывших не изменилось: 2 человека как в 2008, так и в 2009 году, 4 человека – по собственному желанию, что на 15 человек меньше предыдущего года.

Взаимозачет принятых и выбывших привел к тому, что среднесписочная численность сократилась на 3 человека, что составляет 7,84%.

Коэффициенты оборота по приему в 2008 году составляет 0,706, а в 2009 году – 0,085, то есть на снижение в динамике составило 0,621. Это говорит о том, что в отчетном периоде количество принятых было значительно ниже, чем в предыдущем году.

Коэффициент выбытия в 2009 году снизился на 0,359 и составил 0,17. Это так же говорит о низком количестве выбывших из организации сотрудников.

Коэффициенты текучести в сравнении незначительны: 0,412 – в 2008 и 0,128 – в 2009 году, что на 68,94% меньше предыдущего года. То есть, в ПО «Лана» численный состав работающих можно назвать стабильным. Причем в динамике наблюдается снижение по всем показателям, что говорит о постоянстве состава сотрудников.

После анализа движения трудовых ресурсов проводится анализ использования рабочего времени.

Анализ использования рабочего времени для ПО «Лана» следует проводить в разрезе категорий работающих, то есть отдельно по рабочим и работникам, поскольку в организации присутствует ряд особенностей в расчете продолжительности рабочего дня:

- рабочие проживают в лесных угодьях трое суток через трое, однако продолжительность работы не превышает 13 часов (работа производится только в дневное время);

- остальные работники трудятся согласно табелям. Для женщин АУП рабочий день составляет 7,2 часа.

Таблица 8 – Использование рабочего времени рабочих ПО «Лана»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Условное обозначение | 2008 год | 2009 год | Отклонение | |
| В абсол. сумме | В % |
| А | Б | 1 | 2 | 3 | 4 |
| Среднесписочная численность рабочих, чел. | Ч | 36,00 | 33,00 | -3,00 | 91,67 |
| Время, отработанное всеми рабочими, тыс. ч | Т | 58,23 | 62,96 | +4,73 | 108,13 |
| В том числе сверхурочное отработанное время, ч | Тсверх | 11616,00 | 9543,00 | -2073,00 | 82,15 |
| Отработано всеми рабочими,. чел.-дней | Д | 4479,00 | 4843,00 | +364,00 | 108,13 |
| Время, отработанное одним рабочим, ч | Т одного рабочего | 1617,46 | 1664,34 | +46,88 | 102,89 |
| Количество дней, отработанных одним рабочим | ЧД одного рабочего | 124,44 | 128,03 | +3,57 | 102,88 |
| Средняя продолжительность рабочего дня, ч | П | 13,00 | 13,00 | 00,00 | 00,00 |

Анализ использования рабочего времени показал, что в целом отработанное всеми рабочими время увеличилось, то есть увеличилось количество отработанных человеко – дней на 364 дня, увеличение человеко – часов составило 4,73 тыс. часов.

Также увеличилось время, отработанное одним рабочим как в днях, так и в часах: +3,57 и +46,88 соответственно.

Продолжительность рабочего дня осталась неизменной в динамике и составила 13 часов.

Снижение коснулось среднесписочной численности на 3 человека и количества сверхурочных часов – на 17,75%.

Таблица 9 – Использование рабочего времени работников ПО «Лана»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2008 год | 2009 год | Отклонение | |
| В абсол. сумме | В % |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 |
| Среднесписочная численность рабочих, чел. | 15,00 | 14,00 | -1,00 | 93,33 |
| Время, отработанное всеми работниками, тыс. ч | 17,36 | 16,97 | -0,61 | 97,75 |
| В том числе сверхурочное отработанное время, ч | 324,00 | 417,00 | +93,00 | 128,70 |
| Отработано всеми работниками, чел.-дней | 3725,00 | 3578,00 | -147,00 | 96,05 |
| Время, отработанное одним работником, ч | 1887,33 | 1635,66 | -251,67 | 86,66 |
| Количество дней, отработанных одним работником | 248,33 | 255,57 | +7,24 | 102,88 |
| Средняя продолжительность рабочего дня, ч | 7,60 | 6,40 | -1,20 | 84,21 |

Анализ использования рабочего времени сотрудников, находящихся в штате показал, что время, отработанное всеми работниками снизилось в 2009 году на 0,61 тыс. часов. Количество отработанных дней также снизилось – на 3,95% и составило 3578 дней. Сократилась и средняя продолжительность рабочего дня. В 2009 году она составила 6,4 часов, что на 0,6 часа меньше, чем в предыдущем году.

Увеличение наблюдается в количестве дней, отработанных одним работником, на 7,24 дня. Сверхурочные часы увеличились на 28,7%. Сверхурочное время присуще сторожам, поэтому можно сказать, что в отчетном периоде работа сторожей была более продолжительной, чем в предыдущем периоде.

Таблица 10 – Выработка продукции на одного работающего

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2008 год | 2009 год | Отклонение абсолютное | Отклонение в % |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 |
| Выпуск продукции, тыс. руб. (N) | 6739,00 | 8232,00 | +1493,00 | 122,15 |
| Численность работающих, чел. (Ч) | 51,00 | 47,00 | -4 | 92,16 |
| Численность рабочих, чел. (Чр) | 36,00 | 33,00 | -3 | 91,67 |
| Доля рабочих в общей численности персонала (D) | 70,58 | 70,21 | -0,37 | 99,48 |
| Отработано тыс. ч (tч) всеми работающими | 86,54 | 85,86 | -0,68 | 99,21 |
| Одним рабочим, ч (tчр) | 1617,46 | 1907,84 | +290,38 | 117,95 |
| Среднегодовая выработка одного работающего, тыс. руб. (В) | 132,13 | 175,15 | +43,02 | 132,56 |
| Среднегодовая выработка рабочего, тыс. руб. (Вр) | 196,06 | 238,72 | +42,66 | 121,75 |
| Среднечасовая выработка продукции рабочим (в), тыс. руб./час | 3,21 | 3,96 | +0,75 | 123,36 |

Анализ выработки показал, что среднегодовая выработка одного работающего в отчетном периоде увеличилась на 43,02 тыс. руб. и составила 175,15 тыс. руб. Это произошло за счет увеличения в 2009 году выпуска продукции на 22,15% и снижения численного состава работающих на 7,84%.

Снизилась доля рабочих в общей численности персонала на 3 человека или 0,52%. Незначительное снижение произошло в количестве отработанных всеми работающими часов – оно снизилось на 7,79%.

За счет увеличения выпуска продукции в отчетном периоде увеличилась среднегодовая выработка одного рабочего на 42,66 тыс. руб., что составляет 21,75%, что говорит о достаточно положительной деятельности ПО «Лана», а следовательно, увеличилась и среднечасовая выработка. Увеличение составило 0,75 тыс. руб., что составляет 23,36%.

В целом деятельность организации и деятельность трудящихся можно признать эффективной. С уменьшением доли рабочих увеличилась выручка, что привело к повышению выработки.

После определения среднегодовой выработки целесообразно провести анализ влияния отдельных показателей, таких как время, отработанное всеми работающими, доли рабочих в общей численности персонала и среднечасовая выработка продукции одного рабочего:

Вр = tч × D × в;

∆Вр (tч) = ∆ tч × D0 × в0 = (-0,68) × 70,58/100 × 3,21 = -1,54 (тыс. руб.);

∆Вр (D) = tч1 × ∆D × в0 = 85,86 × (-0,37)/100 × 3,21 = -1,01 (тыс. руб.);

∆Вр (в) = tч1 × D1 × ∆в = 85,86 × 70,21/100 × 0,75 = 45,21 (тыс. руб.);

Проверка проведенных расчетов:

Вр = ∆Вр (tч) + ∆Вр (D) + ∆Вр (в) = (-1,54) + (-1,01) + 45,21 = 42,66 (тыс. руб.)

Факторный анализ выработки показал, что среднегодовая выработка одного рабочего в отчетном периоде увеличилась на 42,66 тыс. руб., что характеризует деятельность предприятия с положительной стороны.

Основное влияние на увеличение выработки оказал рост среднечасовой выработки рабочего в отчетном периоде на 0,75 тыс. руб., что привело к увеличению среднегодовой выработки на 45,21 тыс. руб.

Отрицательно сказалось снижение в 2009 году количества отработанного всеми работающими часов на 0,68. Данное снижение привело к тому, что среднегодовая выработка в отчетном периоде уменьшилась на 1,54 тыс. руб.

Негативное влияние на среднегодовую выработку также оказало снижение в 2009 году доли рабочих на 0,37%, что привело к сокращению выработки на 1,01 тыс. руб.

Чтобы труд и деятельность организации в целом стала более эффективной ПО «Лана» необходимо привлекать рабочих, ведь с привлечением дополнительной рабочей силы увеличится общее количество отработанного времени, увеличится выручка, тем самым повысится производительность труда и прибыльность деятельности организации.

Производительность труда, его интенсивность оказывают влияние на фонд заработной платы.

Анализ динамики фонда заработной платы для ПО «Лана» будет произведен по всем категориям работников, то есть общий. Все рассчитанные показатели в нижеприведенной таблице имеют среднее значение.

Таблица 11 – Динамика фонда заработной платы ПО «Лана»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2008 год | 2009 год | Отклонение |
| Абс. |
| А | 1 | 2 | 3 |
| Среднесписочная численность работников, чел | 51,00 | 47,00 | -4,00 |
| Количество отработанных дней одним работником за год, тыс. дней | 160,86 | 179,17 | +18,31 |
| Средняя продолжительность рабочего дня, час | 10,30 | 9,70 | -0,60 |
| Фонд заработной платы, руб. | 3931140,00 | 4344489,00 | +413349,00 |
| Заработная плата одного работника, руб. |  |  |  |
| Среднегодовая заработная плата | 77081,17 | 92435,93 | +15354,76 |
| Среднедневная заработная плата | 479,17 | 515,91 | +36,74 |
| Среднечасовая заработная плата, | 46,52 | 53,19 | +6,66 |

Проведенный анализ показал, что в 2009 году фонд заработной платы увеличился на 413349 руб. и составил 4344489 руб. Следует отметить тот факт, что среднесписочная численность работающих снизилась на 4 человека. Данный факт привел к увеличению среднегодовой заработной платы на 15354,76 руб. В 2009 году деятельность ПО «Лана» была более эффективной, чем в 2008 году (об этом свидетельствует рост выручки в отчетном периоде на 1493 тыс. руб.) поэтому руководство предприятия решило поощрить работников премией в размере оклада. Это также повлияло на фонд оплаты труда.

Увеличение среднегодовой заработной платы привело к увеличению среднедневной заработной платы на 36,74 руб. и как следствие увеличилась среднечасовая заработная плата на 6,66 руб.

На фонд оплаты труда оказывают влияние такие факторы, как среднесписочная численность (Ч), количество дней, отработанных одним работником (Д), продолжительность рабочего дня (П) и среднечасовая заработная плата одного работника(З).

Для факторного анализа абсолютного отклонения по фонду заработной платы используется следующая модель:

ФЗП = Ч × Д × П × З (21)

Факторный анализ фонда заработной платы ПО «Лана» будет проведен обобщенно, то есть по всем работающим в данной организации.

∆ФЗП (Ч) = ∆Ч × Д0 × П0 × З0 = (-4,00) × 160,86 × 10,30 × 46,52 = -308308,14 (руб.)

∆ФЗП (Д) = Ч1 × ∆Д × П0 × З0 = 47,00 × 18,31 × 10,30 × 46,52 = 412347,28 (руб.)

∆ФЗП (П) = Ч1 × Д1 × ∆П × З0 = 47,00 × 179,17 × (-0,60) × 46,52 = -235046,47 (руб.)

∆ФЗП (З) = Ч1 × Д1 × П1 × ∆З = 47,00 × 179,17 × 9,70 × 6,66 = 544502,80 (руб.)

Проверка проведенных расчетов:

∆ФЗП = ∆ФЗП (Ч) + ∆ФЗП (Д) + ∆ФЗП (П) + ∆ФЗП (З)

∆ФЗП =(- 308308,14) + 412347,28 + (- 235046,47) + 544012,80 = 413255,47 (руб.)

Факторный анализ показал, что в отчетном периоде фонд заработной платы увеличился на 413255 руб. Основное положительное влияние оказал рост среднечасовой заработной платы на 6,66 руб., что привело к увеличению фонда оплаты труда на 544502,8 руб.

За счет увеличения количества отработанных дней на 11,38% фонд заработной платы вырос на 412347,28 руб.

Помимо положительно влияющих факторов имеют место и факторы, оказавшие негативное влияние на фонд оплаты труда. К ним относятся, во-первых, снижение среднесписочной численности на 4 человека, что привело к сокращению фонда оплаты труда на 308308,14 руб., во-вторых, снижение продолжительности рабочего дня на 0,6 часа, что привело к тому, что фонд оплаты труда снизился на 235046,47 руб.

Резервами роста фонда оплаты труда являются увеличение продолжительности рабочего дня и среднесписочного состава работающих ПО «Лана».

Среднегодовая заработная плата зависит от количества среднего отработанных дней одним работником за год, средней продолжительности рабочего дня и среднечасовой зарплаты.

З год = Д × П × ЧЗП (22)

Расчет влияния этих факторов на изменение уровня среднегодовой заработной платы работников ПО «Лана» приведен в таблице № 15 с помощью приема абсолютных разниц.

Таблица 12 – Расчет влияния факторов на изменение уровня среднегодовой заработной платы для работников ПО «Лана»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Предыдущий год | Отчетный год | Отклонение в абсол. сумме |
| А | 1 | 2 | 3 |
| Количество дней, отработанных одним работником | 160,86 | 179,17 | +18,31 |
| Продолжительность рабочего дня, час | 10,3 | 9,7 | -0,60 |
| Среднечасовая заработная плата, руб. | 46,52 | 53,19 | +6,66 |
| Среднегодовая заработная плата, руб. | 77081,17 | 92435,93 | +15354,76 |
| Изменение среднегодовой зарплаты за счет; |  |  |  |
| Количества отработанных дней |  | 8773,34 |  |
| Продолжительности рабочего дня |  | -5000,99 |  |
| Среднечасовой зарплаты |  | 11574,74 |  |

Факторный анализ среднегодовой заработной платы показал, что в отчетном периоде среднегодовая заработная плата увеличилась на 15354,76 руб. На данное увеличение основное влияние оказал рост среднечасовой заработной платы на 6,66 руб. Это привело к росту среднегодовой заработной платы на 11574,74 руб. Также положительное влияние оказал рост количества отработанных дней на 18,31 дня, что привело к увеличению среднегодовой заработной платы на 8773,34 руб.

Отрицательно сказалось сокращение продолжительности рабочего дня на 0,6 часа, что привело к снижению среднегодовой заработной платы на 5000,99 руб., следовательно, резервом роста фонда заработной платы является повышение продолжительности рабочего дня.

Изменение среднего заработка характеризуется его индексом IЗП, который определяется отношением фактической среднегодовой заработной платой и за аналогичный период. Подобным образом рассчитывается индекс производительности труда (IПТ):

IЗП = ЗП1 / З/П0 (21)

IЗП = 992435,93 / 77081,17 = 1,199

IПТ = ПТ1 / ПТ0

IПТ = 175,15 / 132,13 = 1,326

Данный расчет показал, что в отчетном периоде заработная плата увеличилась на19,9%, а производительность труда – на 32,6%, то есть за анализируемый период темпы роста производительности труда выше темпов роста оплаты труда.

Для определения суммы экономии (- Э) или перерасхода (+ Э) фонда заработной платы в связи с изменением соотношений между темпами роста производительности труда и его оплаты используем следующую формулу:

+ Э = ФЗП1 \* (IЗП – IПТ) / IЗП (22)

+ Э = (4344489,00 × (1,199 – 1,326)) / 1,199 = -460175,23 (руб.)

По данным расчета видно, что в 2009 году в ПО «Лана» наблюдается экономия средств на оплату труда в размере 460175,23 руб.

В целом по организации можно сделать вывод, что выручка в отчетном периоде возросла несмотря на то, что среднесписочная численность сократилась. Производительность труда растет быстрее, чем заработная плата. Выросла и производительность труда, что однозначно характеризует трудовую деятельность с положительной эффективной стороны.

3.3 Обзор методик аудита расходов на оплату труда

Целью аудита операций по учету труда и его оплате является установление соответствия применяемой в организации методики учета и налогообложения операций по оплате труда и расчетов с персоналом действующим в Российской Федерации в проверяемом периоде нормативным документам, для того чтобы выявить имеющиеся ошибки или нарушения и степень их влияния на достоверность бухгалтерской отчетности.

Проверка носит комплексный характер и включает контроль соблюдения нормативно-правовых актов, касающихся трудового законодательства, правильности начисления различных видов оплат и удержаний, правильности ведения бухгалтерского учета расчетов как по физическим лицам, так и в целом по предприятию, а также начисления налогов и платежей с фонда оплаты труда (ФОТ) и выплат социального характера.

Источниками информации служат: документы по зачислению, увольнению и переводу работников предприятия, первичные документы, регистры бухгалтерского учета и отчетность. В качестве первичных документов преимущественно используются унифицированные формы первичной документации.

Н.В. Парушина в статье «Аудит расчетов с персоналом по оплате труда» в журнале «Аудитор» предлагает стандартную методика проведения аудита расходов на оплату труда на предприятии.

В процессе аудита необходимо проверить соблюдение действующего законодательства о труде, правильность начисления заработной платы и удержаний из нее, документальное оформление и отражение в учете всех видов расчетов между предприятием и работниками. При этом выполняются следующие процедуры:

оценивается система внутреннего контроля и бухгалтерского учета расчетов с персоналом по оплате труда;

подтверждается достоверность производимых начислений и выплат работникам по всем основаниям и отражения их в учете;

устанавливается законность и полнота удержаний из заработной платы и других выплат сотрудникам в пользу организации, бюджета, Пенсионного фонда РФ, других юридических и физических лиц;

проверяется организация аналитического учета расчетов с персоналом по оплате труда и взаимосвязь аналитического и синтетического учета;

контролируется соблюдение организацией налогового законодательства по операциям, связанным с расчетами по оплате труда.

Проверка расчетов с работниками по оплате труда может осуществляться как в сплошном, так и в выборочном порядке. Приступая к проверке расчетов по оплате труда, аудитор должен установить:

формы и системы оплаты труда, применяемые в организации;

наличие локальных нормативных документов;

списочный состав работников;

порядок организации бухгалтерского учета расчетов по оплате труда.

Аудиторская проверка включает следующие направления: 1. Проверка локальных документов по учету труда и заработной платы.

Трудовые отношения между организацией и работниками регулируются коллективным договором.

2. Проверка штатного расписания организации.

Штатное расписание организации изучается на соответствие типовой форме и списочному составу работников, наличие изменений, вносимых в течение отчетного года. Проверка штатного расписания организации осуществляется с использованием следующих приемов аудита: проверки на соответствие унифицированной форме, контроля по существу, в том числе арифметического контроля.

3. Проверка наличия приказов (распоряжений) о приеме на работу и трудовых договоров осуществляется в отношении:

соответствия типовой форме;

указания профессии (должности);

наличия испытательного срока;

условий приема на работу и характера предстоящей работы;

наличия суммы оклада (сдельной расценки).

4. Контроль трудовой дисциплины и учета отработанного времени на основании ведения табельного учета.

Такой контроль заключается в ежедневной регистрации явок на работу, ухода с нее, всех случаев опозданий и неявок с указанием их причин, а также часов простоя и часов сверхурочной работы. Учет осуществляется в табеле учета рабочего времени (форма № Т-13) на предмет соответствия типовой форме, наличия отметки о причинах неявок на работу или о работе в режиме неполного рабочего дня, о работе в сверхурочное время, а также отметки о фактически отработанном времени и днях в месяце.

5. Проверка правильности начисления заработной платы по расчетно-платежным ведомостям, расчетным листкам, лицевым счетам.

При этом помимо подтверждения основного заработка аудитор должен проверить наличие:

оправдательных документов, подтверждающих прочие выплаты работникам;

справок-расчетов бухгалтерии на доплаты при отклонении от нормальных условий труда;

приказов руководителя о премировании;

заявлений и приказов руководителя о выдаче материальной помощи.

6. Контроль правильности начисления пособий по временной нетрудоспособности и отпускных работникам.

Аудит осуществляется, как правило, выборочным способом.

7. Проверка удержаний из заработной платы.

При проверке обязательных удержаний из заработной платы аудитор осуществляет следующие действия: устанавливает обоснованность применения налоговых вычетов по налогу на доходы с физических лиц. Налоговые вычеты делятся на стандартные, социальные, имущественные, профессиональные.

8. Проверка правильности расчета суммы заработной платы, подлежащей выплате работнику после удержаний.

Для этого в расчетно-платежной ведомости выборочным путем аудитор осуществляет расчет суммы к выдаче путем вычитания из начисленного заработка общей суммы удержаний.

9. Проверка организации бухгалтерского учета расчетов с персоналом по оплате труда по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Сумма начислений заработной платы по расчетно-платежной ведомости сопоставляется с журналом-ордером по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» за проверяемый месяц, и подтверждается достоверность бухгалтерской записи по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 91 «Прочие доходы и расходы» и другим и кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Суммы удержаний из заработной платы и выплат доходов работникам подтверждаются проводками по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и прочим. В заключение аудитор осуществляет общую проверку реальности сальдо по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» в бухгалтерском учете, Главной книге и бухгалтерском балансе.

По мнению В.И. Подольского к числу основных комплексов задач, которые необходимо проверить, следует относить:

соблюдение положений законодательства о труде, состояние внутреннего контроля по трудовым отношениям;

учет и контроль выработки и начисления заработной платы рабочим-сдельщикам;

учет и начисление повременных и прочих видов оплат;

расчеты удержаний из заработной платы физических лиц;

аналитический учет по работающим (по видам начислений и удержаний);

сводные расчеты по заработной плате;

расчет налогооблагаемой базы с фонда оплаты труда, учет налогов и платежей с ФОТ;

расчеты по депонированной заработной плате.

При проведении аудита операций по соблюдению трудового законодательства и расчетов по оплате труда используют следующие методы и приемы:

проверка арифметических расчетов клиента (пересчет);

проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, подтверждение;

устный опрос персонала, руководства экономического субъекта и независимой (третьей) стороны;

проверка документов, прослеживание, аналитические процедуры.

Наряду с проверкой аналитических и синтетических данных расчетов по оплате важное значение приобретает работа по улучшению организации этого участка учета. Для этой цели аудиторы могут рекомендовать: автоматизировать расчеты по оплате труда, использовать унифицированные формы документов, уточнить правильность выполнения расчетов, применять наиболее рациональные системы ведения аналитического учета по работающим и др.

Программа документально оформляется, т.е. обозначается номер или код каждой проводимой аудиторской процедуры. Аудиторская программа может составляться в виде программы тестов контроля (содержит процедуры для сбора информации о функционировании системы внутреннего контроля предприятия) и в виде программы проверки оборотов и остатков на бухгалтерских счетах (содержит процедуры сбора информации об оборотах и остатках на счетах). Порядок составления и оформления плана и программы проверки аудитор определяет самостоятельно. На основе плана и программы аудита проводятся контрольные мероприятия.

С.М. Бычкова и Т.Ю. Фомина в своей статье «Аудит расчетов с персоналом по оплате труда и прочим операциям» в журнале «Аудиторские ведомости» предлагают использовать для аудита расходов на оплату труда следующие этапы:

- проведение правового, экономического (бухгалтерского) и технического анализа внутренних документов организации на предмет их соответствия действующему законодательству в области оплаты труда;

- контроль за достоверностью, своевременностью, правильностью отражения в бухгалтерском учёте операций, связанных с расчетами с персоналом по оплате труда;

- контроль за порядком составления отчётности на основе первичных документов;

- контроль за правильностью отражения операций по расчетам с персоналом в налоговом аспекте (правильность начисления налогов, сборов и платежей);

- контроль за своевременностью выявления и устранения нарушений в области расходования средств на оплату труда;

- контроль порядка привлечения сторон трудовых отношений к материальной ответственности;

- разработка и предоставление предложений по оптимизации численности персонала, изменениям в штатном расписании;

- разработка предложений по формам, системам оплаты труда и премировании.

Основной задачей проверки расчетов с рабочими и служащими по оплате труда является проверка соблюдения нормативно-правовых актов при начислении оплаты труда, удержаниях из нее и правильности ведения бухгалтерского учета расчетов по оплате труда.

Аудиторы самостоятельно определяют приемы и методы своей работы. К основным методам аудита расходов по оплате труда относятся две основные группы методов: методы организации аудита в целом и конкретные методы проверки операций, сальдо счетов и т.п.

Начинать проверку учета расходов по оплате труда необходимо с установления наличия учетной политики организации и анализа состава затрат на оплату труда.

Далее следует установить соответствие показателей аналитического учета по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» с записями в главной книге и бухгалтерском балансе на одну и ту же дату. Для этого необходимо сверить сальдо по счету на первое число в главной книге и в балансе предприятия с итоговыми суммами (к выдаче) расчетно-платежных ведомостей.

Далее необходимо проверить соответствие задолженности по оплате труда (по счетам 70 «расчеты с персоналом по оплате труда» и 76 «расчеты с разными дебиторами и кредиторами») в сводных ведомостях, главной книге и бухгалтерской отчетности организации.

Затем изучаются достоверность первичных документов, правильность их заполнения, их соответствие требованиям нормативных документов по начислению и выплате заработной платы и других видов оплаты труда. При этом особое внимание обращается на проверку табелей учета рабочего времени.

На следующем этапе проверки следует выборочно проверять правильность начисления оплаты труда, а именно: правильность оплаты труда по сдельным расценкам, тарифным ставкам и окладам; обоснованность и правильность начисления премий по действующим на предприятии системам премирования; правильность начисления доплат в связи с отклонениями от нормальных условий работы, за работу в выходные и праздничные дни, пособий по временной нетрудоспособности, ежегодных отпусков, вознаграждений по итогам работы за год. Начисление премий должно быть подтверждено приказом руководителя, указано в договоре, контракте или в решении учредителей (собственников, Совета директоров) организации.

Особого внимания аудитора требует проверка: своевременности погашения сумм ранее выданных работнику авансов и переплат; правильность удержания из заработной платы задолженности по подотчетным суммам и по возмещению материального ущерба, а также за товары, купленные в кредит.

Общая сумма всех удержаний из заработной платы работника не должна превышать 50 процентов месячного заработка.

По окончании проверки аудитором составляется аудиторское заключение.

3.4 Аудит расчетов по оплате труда на примере ПО «Лана»

Все рассмотренные методики в той или иной степени схожи и предусматривают в основном подобные этапы проверки, различия наблюдаются в важности и трактовке этапов у разных авторов. Для аудита расчетов по оплате труда ПО «Лана» была выбрана методика Бычковой С.М. и Фоминой Т.Ю., поскольку она более обобщенна и проста в применении.

До начала проведения аудита расходов на оплату труда ПО «Лана» необходимо составить план и программу аудиторской проверки.

Таблица 13 – План аудиторской проверки расходов на оплату труда ПО «Лана»

|  |  |
| --- | --- |
| № п/п | Название участка, подлежащего аудиту |
| 1. | Аудит оформления первичных документов |
| 2. | Аудит системы начислений заработной платы |
| 3. | Аудит обоснованности льгот и удержаний из заработной платы |
| 4. | Аудит соответствия показателей бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета |

Таблица 14 – Программа аудиторской проверки расходов на оплату труда ПО «Лана»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Перечень аудиторских процедур по разделам аудита, рабочая документация | Рабочая документация |
| 1. | Оценка порядка расчета и учета з/пл. | Аналитический обзор |
| 2. | Проверка правильности оформления первичных документов, анализ учетной политики | Логическая проверка, обзор |
| 3. | Проверка состава ФОТ , его распределения | Документальная проверка |
| 4 | Проверка сумм начисления и удержания из заработной платы, отражение операций на счетах бух.учета | Документальная и аналитическая проверка |
| 5. | Подготовка заключения и рекомендаций |  |

В ходе проверки документации предприятия ПО «Лана» были изучены и проанализированы:

- учредительные документы предприятия;

- Учетная политика предприятия;

- Положения об оплате труда;

- формы первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, другие внутренние документы организации.

Экспертиза учетной политики показала, что в основном в ней рассмотрены все необходимые аспекты бухгалтерского и налогового учета. Имеются недостатки в формировании данных учетной политики, которые зафиксированы в результатах проведенной экспертизы (Приложение 4 ).

Проверка правильности оформления первичной документации ПО «Лана» показала, что вся первичная документация по учету заработной платы ведется своевременно, заполнены все необходимые реквизиты, присутствуют подписи главного бухгалтера и руководителя (в данном случае председателя правления), имеются печати.

При анализе аналитического учета расходов на оплату труда было установлено, что по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» отражаются суммы:

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

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

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

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

Установлено также, что аналитический учет по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» на предприятии ведется по каждому работнику организации.

Проверка порядка привлечения к ответственности лиц, причинивших предприятию материальный ущерб, показала, что законодательство администрацией не нарушалось. В соответствии со статьей 248 ТК РФ взыскание с виновного работника суммы причиненного ущерба, не превышающей среднего месячного заработка, производилось по распоряжению работодателя, которое было сделано не позднее одного месяца со дня окончательного установления работодателем размера причиненного работником ущерба.

Так, согласно приказу председателя (Приложение 5) с Жижилева В.В., имеющего на иждивении одного несовершеннолетнего ребенка, подлежали удержанию суммы в возмещение ущерба, причиненного порчей приобретенных товаров для офиса по небрежности на сумму в 3400 руб. (рыночные цены на товары на дату обнаружения порчи). Балансовая стоимость недостающих товаров - 2 800 руб.

За февраль месяц 2009 года сторожу Жижилеву В.В. начислено заработной платы в размере 6 400 руб.

Из начисленных сумм заработной платы удержаны следующие суммы:

1) налог на доходы физических лиц - 650 руб. ((6 400 руб. - 400 руб. - 1000 руб.) х 13%) (для целей примера совокупный доход работника с начала года не превысил 40000 руб.);

2) удержания в погашение суммы ущерба - 1150 руб. 00 коп. ((6 400 руб. - 650 руб.) х 20%).

Всего удержаний за месяц - 1800 руб. 00 коп. (650 руб. + 1150 руб.).

К выдаче на руки – 4600 руб. (6 400 руб. - 1800 руб.).

Остаток к взысканию сумм в погашение ущерба - 2250 руб. (3400 руб. – 1150 руб.).

В бухгалтерском учете организации отражены следующие записи:

- дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» кредит счета 41 «Товары» - 2 800 руб. - балансовая стоимость испорченных товаров (по учетным ценам);

- дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба» кредит счета 94 - 2 800 руб. - сумма ущерба, подлежащего удержанию с работника, в пределах учетной стоимости испорченных товаров;

- дебет счета 73, субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба» кредит счета 98 «Доходы будущих периодов», субсчет «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей» - 600 руб. (3 400 руб. - 2 800 руб.) - превышение рыночной стоимости испорченных товаров над их учетной стоимостью;

- дебет счета 44 «Расходы на продажу» кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» - 6 400 руб. - сумма начисленной работнику заработной платы;

- дебет счета 70 кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» - 650 руб. - сумма налога на доходы физических лиц, подлежащая удержанию из заработной платы работника;

- дебет счетов 70 кредит счета 73, субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба» - 1150 руб. - из заработной платы работника удержаны суммы в возмещение причиненного им ущерба;

- дебет счета 98, субсчет «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей» кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы» - 202 руб. 94 коп. (600 руб. × (1150 руб. / 3400 руб.)) - по мере взыскания суммы причиненного ущерба на прочие доходы организации относится разница в стоимости испорченных товаров;

- дебет счета 70 кредит счета 50 - 4600руб. 00 коп. - выплата заработной платы работнику из кассы организации.

Проверка правильности начисления больничного листа показала, что при расчете пособия по больничному для Гетман Н.Я. бал не верно исчислен среднедневной заработок (Приложение Э). Бухгалтер исчислил заработную плату за 12 месяцев и разделил на фактически отработанное количество календарных дней:

80732,79 / 336 к/дн = 240,27 руб.

Количество дней болезни – 57, следовательно, пособие по больничному составит:

240,27×57 = 13695,39 рублей.

Данный расчет необходимо скорректировать следующим образом:

80732,79 / 12 × 29,4 = 228,83 руб.

И тогда сумма выплат по больничному составит:

228,83 ×57 = 13043,31 руб.

Излишне начисленную сумму необходимо сторнировать и внести поправки в учет.

При проверке правильности начисления отпусков было обнаружено, что начальнику отдела кадров Соколовой Н.П. был излишне начислен отпуск. Согласно распоряжению на предоставление отпуска (Приложение) отпуск Соколовой Н.П. составляет 43 дня (28 – основной и 15 дней – дополнительный).

Сумма начислений за последние 12 месяцев согласно расчету бухгалтера составила 81567,4 рублей (Приложение). Среднедневной заработок исчислен в размере 231,2 рублей. Тогда сумма отпускных составит:

231,2 × 43 = 9941,6 руб.

Однако, в расчет было взято не 12 месяцев, а 13, включая и месяц отпуска. Бухгалтеру следует сделать следующие корректировки:

Начисления за последние 12 месяцев = 74655,4 руб.

Среднедневной заработок = 74655,4 / 12 / 29,4 = 211,61 руб.

Тогда сумма отпускных составит: 211,61 × 43 = 9099,16 руб.

Бухгалтеру необходимо исправить данные в учете согласно приведенным расчетам и внести соответствующие поправки.

В целом выплаты работникам заработной платы и прочие выплаты по оплате труда осуществляются в установленные законодательством и внутренними документами предприятия сроки.

Согласно Правила (Стандарта) аудиторской деятельности «Порядок составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчётности» аудиторское заключение о бухгалтерской отчетности экономического субъекта представляет мнение аудитора о достоверности этой отчетности.

Если в результате аудита аудитор обнаружил, что имущественное и финансовое положение экономического субъекта таково, что существует серьезное сомнение по поводу возможности этого субъекта продолжать деятельность и исполнять свои обязательства в течение, как минимум, 12 месяцев, следующих за отчетным периодом, то мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности должно выражать данное сомнение.

По результатам проведенного аудита бухгалтерской отчетности экономического субъекта аудитор должен выразить мнение о достоверности этой отчетности в форме безусловно положительного, условно положительного или отрицательного аудиторского заключения либо отказаться в аудиторском заключении от выражения своего мнения.

По результатам проведения аудита в ПО «Лана» можно сделать заключение, что экономический субъект предоставил достоверную финансовую отчетность. Подготовленная бухгалтером предприятия отчетность обеспечивает во всех существенных аспектах отражение активов и пассивов экономического субъекта на отчетную дату и финансовых результатов его деятельности за отчетный период, исходя из нормативных актов, регулирующих бухгалтерский учет и отчетность в Российской Федерации.

Статья «Расходы на оплату труда» включает затраты на оплату труда основного персонала предприятия с учетом премий за производственные показатели, стимулирующие и компенсирующие выплаты, компенсации женщинам, находящимся в отпуске по уходу за детьми до определенного законодательством возраста, затраты на оплату труда работников не списочного состава, занятых в основной деятельности.

Не включаются в состав издержек обращения все выплаты (в том числе натурального характера), производимые предприятием помимо установленных Положением о составе затрат и Методическими рекомендациями.

По статье «Отчисления на социальные нужды» отражаются обязательные отчисления по установленным законодательством нормам органам государственного социального страхования, пенсионного фонда, обязательного медицинского страхования.

При этом, к издержкам обращения относятся только те отчисления на социальные нужды, которые производятся от расходов на оплату труда работников предприятий торговли, включаемых в состав затрат по статье «Расходы на оплату труда» в соответствии с установленным законодательством порядком.

Нормируемые расходы (командировочные, представительские, компенсация за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и др.) включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) в размере фактически произведенных затрат. Однако, для целей налогообложения они принимаются в пределах законодательно установленных норм.

Оценка уровня внутреннего контроля на предприятии показала, что специальная служба внутреннего контроля на предприятии отсутствует, что не позволяет руководству получать своевременную и систематизированную информацию о финансовом состоянии предприятия в целях осуществления оперативного контроля и эффективного финансового планирования расходов на оплату труда. В связи с этим руководству предприятия рекомендовано создание в фирме автоматизированных рабочих мест по сбору, хранению и обработке исходной информации и обоснованию управленческих решений, а также специальной службы внутреннего контроля.

Основными задачами службы внутреннего контроля должны являться:

- разработка входных (за исключением тех, которые в настоящее время уже используются в бухгалтерском учете) и выходных форм документов с показателями. Бухгалтерской службе следует заполнять эти формы с той периодичностью, которая наиболее целесообразна для поддержки работы финансовой службы предприятия;

- периодическое (ежеквартально, ежемесячно, ежегодно) составление пояснительных записок к выходным формам с расчетными показателями с подробным анализом отклонений (от плановых, среднеотраслевых показателей, показателей предыдущего года, и т.д.) с выдачей рекомендаций по устранению недостатков.

Таблица 15 – Результаты проведенного аудита

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Участок аудита | Выявленные ошибки | Рекомендации |
| Аудит начисления пособия по больничному листу Гетман Н.Я. | Не верно исчислен среднедневной заработок, как следствие, не правильно исчислена сумма пособия | Сторнирование излишне начисленной суммы, внесение поправок в учет |
| Аудит начисления отпуска Соколовой Н.П. | В расчете среднедневного заработка были взяты начисления за 13 месяцев, в результате среднедневной заработок исчислен не верно | Сторнирование излишне начисленной суммы, внесение поправок в учет |
| Оценка уровня внутреннего контроля | Отсутствие службы внутреннего контроля | Организация службы или трудоустройство специалиста, контролирующего финансовое состояния |

В целом работу бухгалтера ПО «Лана» можно оценить положительно. Он качественно выполняет возложенные на нее обязанности по учету оплаты труда. Соблюдаются все требования нормативных документов по ведению бухгалтерского учета. Допущенные в учете ошибки исправляются своевременно. Соблюдаются сроки составления отчетности и сдачи ее в налоговые органы. Налаживается ведение налогового учета.

Заключение

Учет труда и заработной платы является одним из наиболее трудоемких участков бухгалтерии.

Для подавляющего большинства людей заработная плата является основным источником дохода. Поэтому вопросы, связанные с заработной платой (ее величиной, формой начисления и выплаты и др.), являются одними из наиболее актуальных как для работников, так и для работодателей.

Учет труда и заработной платы по праву занимает одно из центральных мест во всей системе учета на предприятии.

Понятие формы оплаты труда дается законодателем в ст. 131 ТК РФ, где говорится, что «выплата заработной платы производится в денежной форме в валюте Российской Федерации (в рублях)». Данная норма означает, что оплата труда может производиться в различных формах: денежной, натуральной, смешанной.

Система заработной платы характеризует взаимосвязи элементов заработной платы: тарифной части, доплат, надбавок, премий.

Существуют десятки систем заработной платы: повременно-премиальная, сдельно-премиальная, повременная с нормированным заданием, аккордная и т.п. Большинство систем, применяемых на предприятиях развитых стран, рассматриваются как ноу-хау и не публикуются в открытой печати. Общей тенденцией является расширение сферы применения систем, основанных на повременной оплате с нормированным заданием и достаточно большой долей премий (до 50%) за вклад сотрудника в увеличение дохода фирмы.

Для учета труда и заработной платы в Потребительском обществе «Лана» в большинстве своем используются унифицированные документы по формам, утвержденным законодательством.

Первичный, аналитический и синтетический учет оплаты труда в ПО «Лана» были подробно рассмотрены и проанализированы.

В результате были обнаружены ошибки в исчислении среднего заработка.

При расчете среднего заработка для исчисления суммы пособия по больничному Гетман Н.Я. главный бухгалтер разделил сумму начислений на количество календарных дней, что привело к завышению суммы пособия на 652,08 рублей. В качестве рекомендации было предложено сторнировать излишне начисленную сумму и внести поправки в учет.

Так же была допущена ошибка в расчете среднедневного заработка Соколовой Н.П. В расчет была взята сумма начислений за последние 13 месяцев, а не за 12, что привело к завышению суммы отпускных на 842,44 рубля. В результате было предложено исправить начисленную сумму и сторнировать излишне начисленную сумму отпускных.

Проведенный анализ расходов на оплату труда показал, что фонд оплаты труда используется рационально, состав работающих, их прием и увольнение можно признать постоянным и стабильным, так как коэффициент текучести не значителен – 0,128, что на 0,284 меньше, чем в предыдущем году.

Анализ выработки показал, что среднегодовая выработка одного работающего в отчетном периоде увеличилась на 43,02 тыс. руб. и составила 175,15 тыс. руб. Это произошло за счет увеличения в 2009 году выпуска продукции на 22,15% и снижения численного состава работающих на 7,84%.

Анализ фонда оплаты труда показал, что в 2009 году фонд заработной платы увеличился на 413349 руб. и составил 4344489 руб. Следует отметить тот факт, что среднесписочная численность работающих снизилась на 4 человека. Данный факт привел к увеличению среднегодовой заработной платы на 15354,76 руб. В 2009 году деятельность ПО «Лана» была более эффективной, чем в 2008 году (об этом свидетельствует рост выручки в отчетном периоде на 1493 тыс. руб.) поэтому руководство предприятия решило поощрить работников премией в размере оклада. Это также повлияло на фонд оплаты труда.

Увеличение среднегодовой заработной платы привело к увеличению среднедневной заработной платы на 36,74 руб. и как следствие увеличилась среднечасовая заработная плата на 6,66 руб.

Главным показателем рациональности использования средств на оплату труда можно признать то, что в итоге анализа наблюдается экономия средств в размере 460175,23 рублей, а не перерасход.

Проведенный аудит показал, что в целом учет ведется на должном высоком уровне. Учет ведется в соответствии с принятым законодательством.

В ходе проведения аудита были выявлены некоторые недостатки в расчетах, которые необходимо исправить.

Правильное исчисление сумм заработной платы, отпусков, больничных и других начислений необходимо для составления отчетности по труду и заработной плате.

Отчетность по труду по заработной плате предприятия предоставляется в России нескольким контролирующим органам – в Федеральную налоговую службу; в Фонд социального страхования РФ; в Пенсионный фонд РФ.

Отчетность предоставляется указанным органам с целью проверки полноты и правильности исчисления налогов, сборов, отчислений на социальное и пенсионное страхование.

При проверки данных бухгалтерского учета и данных отчетности были выявлены незначительные разногласия. Бухгалтером были завышены суммы исчисленного НДФЛ и отчислений в фонды, что подразумевает под собой образование задолженности ФНС и фондов перед плательщиком. Поэтому данные отчетности необходимо подкорректировать, написать соответствующее заявление, чтобы учет был в совершенстве правильным и достоверным.

В качестве рекомендации следует предложить организовать систему внутреннего контроля или принять на работу рядового бухгалтера в помощь главному, чтобы учет велся более оперативно и риск неточного или неверного расчета был снижен до минимума.

Разработанная система оплаты труда должна вызвать интерес у сотрудников, поскольку появится стимул для труда. Ведь каждый работник заинтересован в увеличении своих экономических выгод.

ПО «Лана» необходимо автоматизировать учет, чтобы централизовать документацию в программах, а не в архивах, усложняя поиск того или иного документа.

Таким образом, можно сделать вывод о важности и необходимости более частого проведения аудита учета расчетов по оплате труда на предприятии или проверок компетентными служащими данных бухгалтерского учета, что позволит избежать ошибок и поправок в будущем.

Внедрение разработанных мероприятий позволит вести качественный, своевременный и правильный учет расчетов с персоналом по оплате труда.

Список использованных источников

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть третья) от 05.08.2000 № 117-ФЗ.
2. Трудовой Кодекс Российской федерации
3. Налоговый кодекс РФ (часть вторая).
4. Семейный кодекс РФ (в редакции Федерального закона от 15.11.1997 № 140-Ф3).
5. Федеральный закон от 21.11.2006 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете».
6. Федеральный закон от 30.12.2008 №307 – ФЗ «Об аудиторской деятельности».
7. Федеральный закон от15.12.2001 № 166-ФЗ «О государственном пенсионном обеспечении в Российской Федерации».
8. Федеральный закон о государственных пособиях гражданам, имеющих детей от 19.05.1995 г. №81-ФЗ (с изменениями и дополнениями).
9. Федеральный закон от 02.10.2007 №229 – ФЗ «Об исполнительном производстве».
10. Федеральный закон от 07.08.2000 №122-ФЗ «О порядке установления размеров стипендий и социальных выплат в Российской Федерации».
11. Закон РФ от 19.06.2000 №82-ФЗ (в ред. от 24.06.2008) «О минимальном размере оплаты труда».
12. Постановление Правительства РФ от 18.07.1996 №841 (в ред. от 15.08.2008) «О перечне видов заработной платы и иного дохода, из которых производится удержание алиментов на несовершеннолетних детей».
13. Постановление Правительства РФ от 11.11.2002 №804 «О правилах разработки и утверждения типовых норм труда».
14. Постановление Правительства РФ от 22.07.2008 №554 «О минимальном размере повышения оплаты труда за работу в ночное время».
15. Постановление Госкомстата РФ от 28.10.2003 № 98 «Об утверждении порядка заполнения и представления формы федерального государственного статистического наблюдения № 1-Т «Сведения о численности и заработной плате работников по видам деятельности».
16. Постановление Госкомстата РФ от 05.01.2004 № 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты»;
17. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утверждено приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н).
18. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкция по его применению (утверждены приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31.10.2000 № 94н).
19. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 06.05.1999 № 33н; и другие нормативные документы, регламентирующие оплату труда.
20. Приказ ФТС РФ от 23.10.2008 №1315 «О почасовой оплате труда».
21. Архипов А.И., Ильин С.С. Экономическая теория. М.: Проспект, 2006. 608с.
22. Аудит: учебник. 5-е изд., перераб. и доп. М. ИНФРА .М, 2006. 448 с.
23. Бабаев Ю.А., Комиссарова И.П. Бухгалтерский учет. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. 527с.
24. Белов А.А., Белов А.Н. Бухгалтерский учет, М.: Эксмо, 2005.
25. Беляева Н.А. Учет доплат к заработной плате // Современный бухгалтерский учет. 2006. №1. с.7-9.
26. Бердникова Т.В. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятий М.: ИНФРА-М, 2005. 215 с.
27. Бухгалтерский учет: учебное пособие/В.М. Богаченко, Н.Н. Хахонова. Изд. 2-е, перераб. и доп. Ростов н/Д: Феникс, 2005. 576 с.
28. Войтоловский Н.В., Калинина А.П., Мазурова И.И. Экономический анализ: основы теории. Комплексный анализ хозяйственной деятельности организации. М.: Высшее образование, 2005. 509 с.
29. Воробьева Е.В. Заработная плата в 2006 году. М.: Эксмо, 2006. 736с
30. Грязнова А.Г., Соколинский В.М. Экономическая теория. М.: КИО-РУС, 2005. 464с.
31. Добрынин А.И., Тарасевич Л.С. Экономическая теория. СПб: Питер, 2006. 544с.
32. Евдокимова А.А. Порядок предоставления отпуска и расчет отпускных // Налоговый учет для бухгалтера. 2006. №8. с. 19.
33. Захарьин В. Организация расчетов с работниками по заработной плате // Бухгалтерское приложение. 2006. №26. с.17-19.
34. Калинова И.П. Анализ структуры затрат на рабочую силу // Экономист. 2005. №2. с.51-53
35. Максютов А.А. Экономический анализ: Учебное пособие для студентов вузов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. 543 с.
36. Муравьев А.Н. Учет затрат на рабочую силу и их влияние на принятие управленческих решений // Все для бухгалтера. 2005. №1. с.25-39
37. Одегов Ю.Т., Никонова Т.В. Аудит и контролинг персонала: учебник. М.: Издательство «Альфа-Пресс», 2006. 560 с.
38. Парушина Н.В. Аудит расчетов с персоналом по оплате труда и с подотчетными лицами. «Аудитор» №1, 2006.
39. Пошерстник Н.В., Мейксин М.С. Заработная плата в современных условиях. 9-е изд. СПб.: ИД «Герда», 2005.
40. Прыкина Л.В. Экономический анализ предприятия: учебник для вузов.-2-е изд., перераб. и доп. М.: ЮНИТИ ДАНА, 2006. 407 с.
41. Семенов М.И. Кто и когда имеет право уйти в отпуск // Современный бухгалтерский учет. 2005. №26. с.11-12.
42. Тумасян Р.З. Бухгалтерский учет, М.: ОМЕГА-Л, 2005.
43. Войтоловский Н.В., Калинина А.П., Мазурова И.И. Экономический анализ: основы теории. Комплексный анализ хозяйственной деятельности организации М.: Высшее образование, 2005. 509 с.
44. Любушин Н.П. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. 448 с.
45. Евдокимова А.А. Порядок предоставления отпуска и расчет отпускных // Налоговый учет для бухгалтера. 2006. №8. с. 19-21.
46. Учет труда и его оплаты. Учебное пособие/ сост. З.В. Шаврина. Хабаровск: ХГАЭП, 2003. 92 с.