**Содержание**

[Введение](#_Toc190609540)

[1. Содержание и нормативное регулирование учета и аудита расчетов по оплате труда](#_Toc190609541)

[1.1 Характеристика, задачи учета и аудита расчетов по оплате труда](#_Toc190609542)

[1.2 Нормативное регулирование учета и аудита расчетов по оплате труда](#_Toc190609543)

[1.3 Формы и системы оплаты труда, виды заработной платы и их удержание](#_Toc190609544)

[2. Организация учета расчетов по оплате труда в ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»](#_Toc190609545)

[2.1 Характеристика ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» и ее учетной политики](#_Toc190609546)

[2.2 Документальное оформление расчетов по оплате труда](#_Toc190609547)

[2.3 Отражение расчетов по оплате труда в учете, регистрах бухгалтерского учета и отчетности](#_Toc190609548)

[3. Аудит учета заработной платы в ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»»](#_Toc190609549)

[3.1 Методика аудита расчетов по заработной плате](#_Toc190609550)

[3.2 Контроль расчета и оплаты труда](#_Toc190609551)

[3.3 Рекомендации по учету оплаты труда в ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»»](#_Toc190609553)

[Заключение](#_Toc190609554)

[Список использованной литературы](#_Toc190609555)

Приложения

# Введение

Заработная плата — основной источник дохода рабочих и служащих, с ее помощью осуществляется контроль за мерой труда и потребления, она используется как важнейший экономический рычаг управления экономикой.

Под оплатой труда принято понимать вознаграждение, установленное работнику за выполнение трудовых обязанностей.

Заработная плата одна из самых важных долей в себестоимости продукции, работ и услуг, которая в итоге влияет на получение прибыли предприятия.

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

Учет труда и заработной платы должен обеспечить: контроль за выполнением задания по росту производительности труда, использованием времени и выполнением норм выработки работниками; своевременное выявление резервов дальнейшего роста производительности труда; в установленные сроки производить расчеты с персоналом предприятия по оплате труда (начисление зарплаты и прочих выплат, сумм к удержанию и выдачи на руки), своевременно и правильно относить в себестоимость продукции (работ, услуг) суммы начисленной заработной платы и отчислений органам социального страхования, собирать и группировать показатели по труду и заработной плате для целей оперативного руководства и составления необходимой отчетности, а также расчетов с органами социального страхования, пенсионных фондов.

Рациональная организация учета труда и заработной платы способствует добросовестному отношению к труду. Важное значение при этом имеет усиление зависимости заработной платы и премий каждого работника от его личного трудового вклада и конечных результатов работы коллектива, решительное устранение элементов уравниловки, дальнейшее совершенствование нормирования трудовых затрат и форм оплаты труда.

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.

Все вышеизложенное определило актуальность темы дипломной работы.

Целью данной дипломной работы является исследование бухгалтерского учета и аудита расчетов по оплате труда на современном предприятии.

Объектом исследования является ЗАО «Мебельная фабрика Нижегородец».

Предмет исследования - организация бухгалтерского учета и аудита расчетов по оплате труда в организации.

Для осуществления поставленной цели в рамках дипломной работы необходимо решить следующие задачи**:**

- рассмотреть общетеоретическую сущность и регулирование бухгалтерского учета и аудита по оплате труда,

- рассмотреть документальное оформление расчетов по оплате труда,

- проанализировать организацию бухгалтерского учета оплаты труда на предприятии ЗАО «Мебельная фабрика Нижегородец»,

- провести аудит учета по оплате труда применительно к деятельности ЗАО «Мебельная фабрика Нижегородец».

При написании дипломной работы были использованы научные труды зарубежных и отечественных специалистов по вопросам организации, учета и аудита расчетов по оплате труда, основные нормативные акты, регулирующие данную сферу, а также информация практического характера.

**1. Содержание и нормативное регулирование учета и аудита расчетов по оплате труда**

## 1.1 Характеристика, задачи учета и аудита расчетов по оплате труда

Сущность заработной платы по-разному трактуется представителями различных экономических школ.

*Заработная плата как цена труда.* Теоретические основы этой концепции были разработаны А. Смитом и Д. Рикардо. А. Смит считал, что труд вступает в качество товара и имеет естественную цену, то есть «естественную заработную плату». Она определяется издержками производства, в состав которых он включал стоимость необходимых средств существования рабочего и его семьи. А. Смит не проводил различия между трудом и «рабочей силой» и поэтому под «естественной заработной платой» понимал стоимость рабочей силы. Величину заработной платы он определял физическим минимумом средств существования рабочего. Кроме этого, заработная плата включает в себя исторические и культурные элементы.

*Теория минимума средств* существования дальнейшее развитие получила у Д. Рикардо, исходные основы определений заработной платы он связывал с двумя предположениями Мальтуса: законом «убывающего плодородия почв» и законом народонаселения. На основе первого закона Рикардо сделал вывод, что с развитием общества стоимость средств существования растет, следовательно, должна расти и заработная плата. На основе второго закона он пришел к заключению о невозможности превышения заработной платы рабочих сверх уровня минимальных средств существования. Сущность этого вывода заключается в том, что с ростом заработной платы стимулируется рождаемость, а это ведет к росту предложения труда и снижению заработной платы. В свою очередь, снижение заработной платы сопровождается сокращением численности населения и предложения труда на рынке, а это ведет к росту заработной платы. Под воздействием колебаний предложения труда заработная плата сохраняет тенденцию к установлению некоторой постоянной величины в виде физического минимума средств существования.

*Заработная плата как денежное выражение стоимости товара «рабочая сила».* Эта концепция была разработана К. Марксом. В основу он заложил положение о разграничении понятий «труд» и «рабочая сила» и обосновал, что труд не может быть товаром и не имеет стоимости. Товаром является рабочая сила, обладающая способностью к труду, а заработная плата выступает в качестве пены этого товара в виде денежного выражения стоимости. Рабочий получает оплату не весь труд, а только за необходимый труд. Экономическая природа заработной платы состоит в том, что за счет этого дохода удовлетворяются материальные и духовные потребности, обеспечивающие процесс воспроизводства рабочей силы. К. Маркс установил. Что величина заработной платы не сводится к физиологическому минимуму средств существования, она зависит от экономического, социального, культурного уровня развития общества, а также от уровня производительности и интенсивности труда, его сложности и от рыночной конъюнктуры.

О сущности рабочей силы нет единства взглядов. Одни экономисты считают, что рабочая сила находится вне отношений собственности. В качестве аргумента приводится тот факт, что она не является товаром. Но разве отношения собственности только товарно-денежные отношения. Отмирание товарно-денежных отношений не будет означать ликвидацию собственности как экономической категории.

Другие - отстаивают тезис, что, рабочая сила является личной собственностью граждан. Отсюда вытекает право труженика на выбор профессии, реализацию своих способностей к труду. Все эти положения правильные, но надо учитывать, что гарантия трудового участия и возможность выбора места приложения труда зависят от условий общественного развития.

Третья, весьма представительная группа экономистов поддерживает идею, что рабочая сила является общественной собственностью. Труд выступает в качестве средства к жизни каждого трудоспособного индивида, но подобного рода сила принадлежит обществу.

Ряд экономистов считает, что рабочая сила является одновременно и личной и общественной собственностью. По их мнению, все, что связано с приобретением трудовых навыков, их поддержанием и развитием (т.е. с деятельностью самого человека) выражает личную собственностью. Однако это является экономической основой реализации права на труд. Гарантом же этого права выступает общество, которое формирует рабочие места и требования к профессиям и квалификации, организует систему подготовки кадров, организует и контролирует процесс труда. В данных процессах рабочая сила выступает как общественная собственность. Индивидуальная рабочая сила функционирует только как составная часть совокупной рабочей силы общества. Новое социальное положение личности, носителя рабочей силы, проявляется в отношениях соревновательности.

Воспроизводство рабочей силы выражает единство общественных, коллективных и личных экономических интересов по поводу формирования и функционирования рабочей силы как личного фактора производства.

Стоимость рабочей силы определяется рабочем временем, необходимым для его производства, а, следовательно, и воспроизводства этого специфического предмета торговли.

Стоимость рабочей силы имеет качественную и количественную стороны. Качественная характеристика стоимости рабочей силы заключается в том, что она выражает определенные производственные отношения, а именно продажу рабочим своей рабочей силы и покупку ее с целью увеличения прибыли. С количественной стороны стоимость рабочей силы определяется стоимостью жизненных средств, необходимых для того, чтобы произвести, развить, сохранить и увековечить рабочую силу.

На рынках рабочей силы продавцами выступают работники определенной квалификации, специальности, а покупателями - предприятия. Фирмы. Ценой рабочей силы является базовая гарантированная заработная плата в виде складов, тарифов, форм сдельной и повременной оплаты. Спрос и предложение на рабочую силу дифференцируется по ее профессиональной подготовке с учетом спроса со стороны ее специфических потребителей и предложения со стороны ее обладателей, т.е. формируется система рынков по отдельным ее видам.

Купля-продажа рабочей силы происходит по трудовым контрактам (договорам), которые являются главными документами, регулирующими трудовые отношения между работодателем и наемным работником.

Кроме проанализированных основных концепций, в зарубежной экономической литературе создано много других теорий определения природы заработной платы. Рассмотрим наиболее известные.

*Теория «рабочего фонда»* (И. Бентам, Т. Мальтус, Дж. Милль). В основе этой теории лежит догма, по которой капитал, расходуемый на покупку рабочей силы, есть величина постоянная, поскольку масса жизненных средств, приобретаемый на этот капитал, ограничена природой и составляет стабильную и обособленную часть национального богатства. «Рабочий фонд», расходуемый на выплату заработной платы, рассматривается представителями этой теории как величина, предопределенная до начала производства и ее увеличение за счет дополнительного привлечения прибылей невозможно, так как в этом случае капиталисты лишаться части принадлежащего им «Фонда» и потеряют стимул к дальнейшему развитию производства.

*«Производительная» теория заработной платы.* Согласно этой теории, главным фактором, определяющим размер заработной платы, является уровень производительности труда. Американский экономист Г. Кэрри (1793-1879) утверждал, что заработная плата повышается и падает пропорционально производительности труда. Основным недостатком этой теории является использование при определении различий в уровнях заработной платы лишь одного фактора - производительность труда.

*Теория предельной производительности.* Эта теория была сформулирована американским экономистом Дж. Кларком (1847-1938). Она основывается на том, что производительность любого фактора падает по мере его увеличения, если одновременно другие факторы остаются неизменными. Применительно к заработной плате Дж. Кларк исходя из того, что при неизменной величине капитала всякий дополнительный работник будет давать убывающую массу продукции. В этих условиях заработная плата будет определяться предельной низшей производительностью, свойственной последнему, «предельному рабочему».

При рассмотрении сущности заработной платы известный американский экономист Дж. Кейнс также придерживается теории предельной производительности. Он считает, что для повышения «предельной эффективности капитала», деловой активности и занятости населения необходим стабильный объем денег в обращении. Этого можно достигнуть за счет системы государственных мер, направленных либо на абсолютное увеличение денег в «деловом общении», либо на относительное их увеличение. Первое обеспечивается с помощью так называемой регулируемой инфляции, второе путем понижения заработной платы. Кейнс полагает, что понижение заработной платы, как и всякого дохода, должно способствовать росту склонности к потреблению и расширению за счет этого потребительского рынка. Такой вывод он обосновывает, сформулированным им «основным психологическим законом»: чем ниже доход, тем в еще большей мере ниже сберегаемая часть дохода и тем больше доля дохода, идущая на потребление. Данное положение является решающей основой программы Кейнса о замораживании и понижении заработной платы.

Оплата труда (заработная плата) – это вознаграждение за труд, выплачиваемое наемному работнику его работодателем, своеобразная «цена труда», его стоимостное мерило.

Периодически повторяющиеся операции начисления, выплаты заработной платы и различных доплат к ней, удержание налогов, социальных платежей и штрафных санкций из заработной платы работника – это неотъемлемая часть трудового процесса, т.е. взаимодействия между работником и работодателем.

Учитывая социальную важность защиты прав сторон в данном правоотношении, государство уделяет вопросам установления гарантированного минимума заработной платы, порядка регламентации ее выплаты и иным вопросам оплаты труда повышенное внимание. Этим вопросам посвящены положения многих действующих на территории РФ нормативно-правовых актов (законного, подзаконного и локального характера). Регулирование оплаты труда и социально-трудовых взаимоотношений между работодателем и работниками на уровне отдельно взятой организации осуществляется в соответствии с принятыми в ней внутренними нормативными документами - договорами о труде, которые разрабатываются администрацией организации с участием представителей трудового коллектива. Договоры о труде могут заключаться: между работодателем и трудовым коллективом в лице уполномоченных ими лиц, например коллективный договор; между работодателем и отдельными работниками, например трудовой договор (контракт), договор о полной материальной ответственности и др.

Действующее законодательство предоставляет участникам трудовых правоотношений широкий спектр прав, в том числе в отношении двустороннего определения форм и систем заработной платы, применяемых на том или ином предприятии. Вместе с тем подобная свобода отнюдь не отменяет общеобязательные требования к ведению учета труда и заработной платы для организаций-работодателей. Более того, нормативно-правовая база, устанавливающая правила учета труда и заработной платы, в современных российских условиях отличается повышенной сложностью и динамичностью.

Все это обуславливает необходимость пристального научно-практического изучения избранной темы и делает ее актуальной.

Согласно ст. 129 Трудового кодекса Российской Федерации [3](далее – ТК РФ), заработная плата (оплата труда работника) - вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также компенсационные выплаты (доплаты и надбавки компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, работу в особых климатических условиях и на территориях, подвергшихся радиоактивному загрязнению, и иные выплаты компенсационного характера) и стимулирующие выплаты (доплаты и надбавки стимулирующего характера, премии и иные поощрительные выплаты).

Основными задачами учета расходов на оплату труда являются:

* точный учет личного состава работников, отработанного ими времени и объема выполнения работ;
* правильное исчисление сумм оплаты труда и удержаний из нее;
* учет расчетов с работниками предприятия, бюджетом, органами социального страхования, фондом обязательного медицинского страхования и Пенсионным фондом РФ;
* контроль над рациональным использованием трудовых ресурсов, оплаты труда;
* правильное отнесение начисленной оплаты и отчислений на социальные нужды на счета издержек производства и отражения на счетах целевых источников.

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.

Основные задачи аудита в данной области расчетных отношений:

* оценка существующей в организации системы расчетов с персоналом и ее эффективности;
* оценка состояния синтетического и аналитического учета операций по оплате труда и расчетов с персоналом организации в проверяемом периоде;
* оценка полноты отражения совершенных операций в бухгалтерском учете;
* проверка соблюдения организацией налогового законодательства по операциям, связанным с расчетами по оплате труда;
* проверка соблюдения организацией законодательства по расчетам с внебюджетными фондами, по социальному страхованию и обеспечению.

##

## 1.2 Нормативное регулирование учета и аудита расчетов по оплате труда

Организация и ведение бухгалтерского учета оплаты труда осуществляется в соответствии с нормативными документами, имеющими разный статус.

В зависимости от назначения и статуса нормативные документы в нашей стране имеют многоуровневый характер.

Основным нормативным актом 1 уровня является Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г. №129-ФЗ [3]. Этот Закон определяет правовые основы бухгалтерского учета, его содержание, принципы, организацию, основные направления бухгалтерской деятельности и составление отчетности, состав хозяйствующих субъектов, обязанных вести бухгалтерский учет и предоставлять финансовую отчетность.

При списании затрат на оплату труда для целей налогообложения с 1 января 2002 г. необходимо руководствоваться ст.254 Налогового Кодекса Российской Федерации (НК РФ)[2].

Расширенный перечень расходов на оплату труда приведен в ст.255 НК РФ.

К расходам на оплату труда относятся:

- любые начисления работникам в денежной и (или) натуральной формах;

- стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления;

 - связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления;

- расходы, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные нормами законодательства Российской Федерации, трудовыми договорами (контрактами) и (или) коллективными договорами.

При осуществлении расходов на оплату труда необходимо также учитывать вступивший в действие Трудовой Кодекс Российской Федерации (ТК РФ) с 1 февраля 2002 г., введенный Федеральным законом от 30.12.2001 № 197-ФЗ.

Непосредственно, системы оплаты труда, общие уровни заработной платы и отдельных выплат, устанавливаются следующими нормативными документами (статья 135 ТК РФ):

* в отношении работников организаций, финансируемых из бюджета, - соответствующими законами и иными нормативными правовыми актами;
* в отношении работников организаций со смешанным финансированием (бюджетное финансирование и доходы от предпринимательской деятельности) - законами, иными нормативными правовыми актами, коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами организаций;
* в отношении работников других организаций - коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами организаций, трудовыми договорами.

Основными нормативными документами 2 уровня являются Стандарты (Положения) по бухгалтерскому учету и отчетности.

Учетный стандарт можно определить как свод основных правил, устанавливающий порядок учета и оценки определенного объекта или их совокупности. Учетные стандарты (положения) призваны конкретизировать закон о бухгалтерском учете и отчетности.

Из перечисленных положений особенно важным является Положение «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98) [5], поскольку в нем изложены основные принципы учета, Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом от 06.05.1999 № 33н [7];

В элементе «Затраты на оплату труда» отражаются:

- затраты на оплату труда основного производственного персонала предприятия, включая премии рабочим и служащим за производственные результаты;

- стимулирующие и компенсирующие выплаты, в том числе компенсации по оплате труда в связи с повышением цен и индексацией доходов в пределах норм, предусмотренных законодательством;

- компенсации, выплачиваемые в установленных законодательством размерах женщинам, находящимся в частично оплачиваемом отпуске по уходу за ребенком до достижения им определенного законодательством возраста;

- затраты на оплату труда не состоящих в штате предприятия работников, занятых в основной деятельности.

К документам 3 уровня относятся методические рекомендации, инструкции, которые призваны конкретизировать учетные стандарты в соответствии с отраслевыми и иными особенностями. Они разрабатываются Минфином РФ и различными ведомствами, к ним, в частности, относятся:

- Методические указания (типовые указания и рекомендации по ведению учета), подробно раскрывающие конкретные способы и правила ведения бухгалтерского учета применительно к соответствующему ПБУ;

- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкция по его применению;

- Унифицированные формы первичной учетной документации, утвержденные постановлением Госкомстата РФ.

К документам 4 уровня относятся рабочие документы конкретной организации, которые определяют особенности организации и ведения учета оплаты труда. Основными из них являются:

* документ об учетной политике предприятия;
* утвержденные руководителем формы первичных учетных документов;
* графики документооборота;
* утвержденный руководителем План счетов бухгалтерского учета;
* утвержденные руководителем формы внутренней отчетности.

Соблюдая Российское законодательство расходов на оплату труда можно добиться правильной организации постановки учета.

Нормативная база аудита операций по учету труда и его оплате может быть представлена в виде трех основных блоков:

1) нормативно-правовые акты, непосредственно регулирующие деятельность аудиторов

В данную группу нормативно-правовых актов входят:

* Федеральный закон от 7 августа 2001г. № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности» [6];

Данным нормативно-правовым актом определяются общие основы аудиторской деятельности, даются определения основных институтов аудиторской деятельности, определяется правовой статус аудиторских организаций и независимых аудиторов и т.д.

* Стандарты аудиторской деятельности

Стандарты аудита, регулирующие профессиональную деятельность аудиторов, играют важную роль в аудите и аудиторской деятельности. Эти стандарты имеют широкое признание во всем мире, поскольку позволяют достичь наибольшей объективности в выражении аудиторского мнения по поводу соответствия финансовой отчетности общепринятым принципам ведения бухгалтерского учета и формирования финансовой отчетности, а также устанавливают единые качественные критерии сравнения результатов аудиторской деятельности.

Согласно законодательно данной классификации, в России аудиторские стандарты подразделяются на: федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, обязательные для исполнения аудиторскими организациями и аудиторами за исключением положений, в отношении которых указано, что они имеют рекомендательный характер; внутренние правила (стандарты) аудиторской деятельности, действующие в профессиональных аудиторских объединениях, а также правила (стандарты) аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов.

Федеральные Правила (стандарты) аудиторской деятельности, действующие в настоящий момент в РФ, утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» [7].

2) нормативно-правовые акты, регламентирующие порядок бухгалтерского учета труда и заработной платы,

3) локальная нормативная документация аудируемого предприятия, а также регистры бухгалтерского учета и бухгалтерская документация, подлежащая проверке.

**1.3** **Формы и системы оплаты труда, виды заработной платы и их удержание**

Предприятие может устанавливать самостоятельно приемлемую для него систему оплаты труда. Установленные системы оплаты труда отражаются в коллективном договоре, Положении об оплате труда или трудовых договорах с конкретными работниками.

Сущность тех или иных систем заработной платы достаточно подробно раскрываются в современной экономической и бухгалтерской литературе, поэтому кратко остановимся лишь на основных их особенностях.

В настоящее время ТК РФ системы оплаты труда определены следующим образом [3]:

1) повременная (тарифная) - оплачивается то время, которое работник фактически отработал: а) простая; б) повременно-премиальная.

При повременной (тарифной) оплате труда оплате подлежат только реально отработанные часы. При этом оплата осуществляется:

1) исходя из количества отработанных часов;

2) исходя из количества отработанных дней;

3) исходя из утвержденного оклада.

Простая повременная оплата труда - это, когда организация оплачивает сотрудникам реально отработанное время. При почасовой оплате заработная плата начисляется исходя из того количества часов, которые были выработаны за данный период: количество часов, фактически отработанных работником, умножаются на часовую ставку - в итоге получаем сумму заработной платы.

При подневной оплате труда заработная плата начисляется исходя из того количества дней, которые были выработаны сотрудником за данный период: дневная ставка умножается на количество дней, фактически отработанных работником, в итоге получаем сумму заработной платы.

В случае, если работнику установлен месячный оклад и он отработал все рабочие дни за данный период, то заработная плата начисляется полностью без учета количества рабочих дней или часов за данный период.

Если сотрудник отработал за данный период не все дни, то заработная плата начисляется исходя из количества реально отработанных дней: оклад работника делится на количество рабочих дней в месяце и умножается на количество фактически отработанных дней, в результате получается сумма заработной плате.

При повременно-премиальной оплате труда оплата складывается из заработной платы и премии. Премии могут начисляться в виде фиксированной суммы или составлять процент от оклада. При повременно-премиальной оплате труда заработная плата начисляется по той же формуле, что и при простой повременной оплате труда. Премиальные суммы выписываются вместе с оплатой труда.

2) сдельная (оплачивается то количество продукции, которое работник изготовил): а) простая; б) сдельно-премиальная; в) сдельно-прогрессивная; г) косвенно-сдельная; д) аккордная.

Сдельная оплата труда - когда заработная плата работника зависит от количества проделанной работы (товаров, услуг), которое он произвел. Сдельная система оплаты труда может быть следующих видов: 1) простая; 2) сдельно-премиальная; 3) сдельно-прогрессивная; 4) косвенно-сдельная; 5) аккордная.

Простая сдельная оплата труда - при начислении заработной платы учитываются расценки, установленные в организации, и количество проделанной сотрудником работы (товаров, услуг).

Заработная плата исчисляется следующим образом: сдельная расценка на единицу изготовленной продукции умножается на количество изготовленной продукции - в итоге получается сумма заработной платы.

Сдельная расценка рассчитывается следующим образом: часовая (дневная) ставка делится на часовую (дневную) норму выработки - в результате получается сдельная расценка.

Норма выработки - это количество проделанной работы (товаров, услуг), за единицу рабочего времени (например, 5 изделий за 3 часа). Норма выработки утверждается руководством предприятия. Размер часовой (дневной) ставки устанавливается в Положении об оплате труда и штатном расписании.

При сдельно-премиальной оплате труда оплата складывается из заработанной платы и премии. Как указывалось выше, премии могут начисляться в виде фиксированной суммы или составлять процент от оклада.

Расчет сдельно-премиальной оплаты труда осуществляется также, как и при простой сдельной оплате труда. Премиальные суммы выплачиваются вместе с заработной платой.

При сдельно-прогрессивной оплате труда расценки могут повышаться или понижаться в зависимости от количества проделанной работы за данный отрезок времени. Чем больше сотрудник проделал работы, тем выше расценка.

Косвенно-сдельная оплата труда применяется, как правило, для оплаты труда работников обслуживающих и вспомогательных производств.

При такой оплате труда сумма заработной платы работников обслуживающих производств зависит от заработка работников основного производства, получающих зарплату по сдельной системе.

При косвенно-сдельной оплате труда заработная плата работников обслуживающих производств устанавливается в процентах от общей суммы заработка работников того производства, которое они обслуживают.

При аккордной оплате труда рассчитывается заработная плата сотрудников, работающих в бригаде. При данной оплате труда нескольким сотрудникам дается задание, устанавливается сроки его исполнения. Расценки за каждое задание устанавливаются администрацией и соглашаются с бригадой. За проделанную работу выплачивается денежная сумма, которая делится между сотрудниками, составляющими бригаду. При этом учитывается время, отработанное каждым работников в бригаде.

3) бестарифная (труд оплачивается исходя из трудового вклада конкретного работника в деятельность предприятия).

Бестарифная оплата труда применятся в организациях, где можно учесть трудовой вклад каждого работника в конечный результат деятельности предприятия. Каждому работнику присваивается коэффициент трудового участия. Коэффициент должен соответствовать вкладу работника в конечный результат деятельности предприятия. Сумма заработной платы одного работника рассчитывается следующим образом: фонд заработной платы делится на общую сумму коэффициентов трудового участия и умножается на коэффициент трудового участия, в итоге получается сумма заработной платы.

Фонд заработной платы определяется ежемесячно по результатам работы всего трудового коллектива.

Размер коэффициента устанавливается на общем собрание работников предприятия и утверждается в Положении об оплате труда либо в приказе руководителя.

При начислении заработной платы по системе плавающих окладов учитывается прибыль организации за данный период, работа сотрудников и объем денежных средств, предназначенных на оплату труда работников.

Заработная плата может ежемесячно увеличиваться или уменьшаться на определенный коэффициент.

4) система плавающих окладов (труд оплачивается исходя из суммы денежных средств, которую предприятие может направить на выплату заработной платы).

Система плавающих окладов может быть утверждена с согласия работников организации и указывается в коллективном (трудовом) договоре. Сумма заработной платы работника рассчитывается следующим образом: оклад работника умножается на коэффициент повышения (понижения) заработной платы, в итоге получаем сумму заработной платы.

Коэффициент повышения или понижения заработной платы определяется администрацией предприятия. Коэффициент рассчитывается следующим образом: сумма средств, направляемая на выплату заработной платы, делится на фонд оплаты труда, установленный в штатном расписании, в итоге получается коэффициент повышения или понижения заработной платы.

5) система выплат на комиссионной основе (размер оплаты труда устанавливается в процентах от выручки, полученной предприятием).

Оплата труда на комиссионной основе составляет процент от выручки организации, которую оно получает в результате трудовой деятельности сотрудника.

Данная система оплаты труда применяется по отношению к сотрудникам, осуществляющим сбыт и продажу продукции (товаров, работ, услуг). Сумма заработной платы сотрудникам определяется следующим образом: выручка, полученная по результатам деятельности работника, умножается на процент от выручки, в итоге получаем сумму заработной платы.

Администрация предприятия устанавливает процент от выручки, который выплачивается сотруднику.

Схематично формы и системы оплаты труда показаны на рисунке 1.

**Формы и системы оплаты труда**

**Повременная**

**Простая повременная**

оплата производится в соответствии с тарифной ставкой или окладом за фактически отработанное время

**Повеременно-премиальная**

сверх оплаты в соответствии с отработанным временем и тарифными ставками устанавливается премия за обеспечение определенных количественных и качественных показателей

**Сдельная**

**Прямая сдельная**

**Сдельно-прогрессивная**

**Косвенно-сдельная**

**Аккордная**

**Сдельно-премиальная**

оплата труда повышается в прямой зависимости от количества выработанных изделий по постоянным сдельным расценкам

оплата продукции выполненная в пределах нормы, оплачивается по прямым сдельным расценкам, а сверх нормы - по повышенным расценкам, а сверх нормы - по повышенным

предусматривает премирование за перевыполнение норм выработки

применяется для оплаты труда рабочих, обслуживающих оборудование; осуществляется в %

система, при которой оценивается комплекс различных работ с указанием предельного срока их выполнения

Рисунок 1. Формы и системы оплаты труда

Заработная плата, причитающаяся к выдаче работнику, представляет собой разницу между суммами оплаты труда, исчисленными по всем основаниям и суммой удержаний. Удержания из заработной платы могут производиться только в случаях, предусмотренных законодательством. Схематично эти удержания рассмотрены на рисунке 2.

Удержания из заработной платы работника

Обязательные удержания

По заявлению работника

По инициативе работодателя

Налог на доходы физических лиц

Взыскание задолженности по основаниям, вытекающим из трудовых отношений

перечисление

Удержания по исполнительным документам

- алименты на содержание детей либо родителей

- взносов по личному страхованию

- профсоюзных взносов

- платежей за приобретенные в кредит товары

- платежей по кредитам и займам

- платежей за коммунальные услуги и квартирной платы

- платежей за содержание детей в дошкольных учреждениях и др.

На основании исполнительных надписей органов, совершающих нотариальные действия

- при взысканиях задолженности в пользу третьих лиц

- из заработной платы лиц, отбывающих исправительные работы

- штрафов, налагаемых судебными и иными компетентными органами

На основании решений, принимаемых работодателем

- возвращение аванса, выданного в счет заработной платы

- возврат сумм, излишне выплаченных вследствие счетных ошибок

- погашение неизрасходованного и своевременно не возвращенного аванса, выданного на служебную командировку

- возврат сумм, полученных работником за неотработанные дни отпуска

- возмещение материального ущерба, причиненного организации

Рисунок 2. Удержания из зарплаты

Уплата налога на доходы с целью погашения обязательств работника перед государством относится к обязательным удержаниям из заработной платы работника. Налог на доходы физических лиц исчисляется и уплачивается на основании главы 23 части второй НК РФ[2]. Вознаграждение за выполнение трудовых обязанностей признается объектом налогообложения по налогу на доходы физических лиц. Организация, от которой работник получил доход, обязана исчислить, удержать и уплатить сумму налога на доходы физических лиц. При этом налогообложение производится по ставке 13%.

Статьей 217 НК РФ [2] определен перечень доходов физических лиц, которые не учитываются при определении налогооблагаемой базы по налогу на доходы физических лиц (государственные пособия, пенсии, компенсационные выплаты и др.). Налоговые вычеты дают основание уменьшать налогооблагаемый доход налогоплательщика. Вычеты разделены на четыре группы: стандартные, социальные, имущественные и профессиональные. Стандартные налоговые вычеты предоставляются налогоплательщику: одним из работодателей, выплачивающим доход; на основании письменного заявления; на основании документов, подтверждающих право на такие налоговые вычеты рассмотренные в приложение 1.

Организации обязаны удержать начисленную сумму налога непосредственно из доходов налогоплательщика при их фактической выплате.

2. Организация учета расчетов по оплате труда в ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»

# **2.1 Характеристика** ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» и ее учетной политики

В качестве исследуемой организации выступает ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец».

Закрытое акционерное общество «Мебельная фабрика «Нижегородец» зарегистрирована в 1992г. Общество является юридическим лицом и действует на основании устава и законодательства РФ.

Учредителями Общества являются физические лица - работники выкупленного по договору аренды головного предприятия бывшего объединения арендных предприятий «Горькмебель».

Организационная структура управления ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» рассмотрена в приложении 2.

Общество является коммерческой организацией, преследующей в качестве основной цели своей предпринимательской деятельности извлечение прибыли.

Предметом деятельности являются:

- производство мебели, товаров народного потребления и продукции производственно-технического назначения;

- осуществление коммерческо-сбытовой деятельности;

- оказание посреднических услуг участникам Общества в приобретении и реализации товаров народного потребления и продукции производственно-технического назначения;

- совершение операций с фондовыми ценностями;

- осуществление внешнеэкономической деятельности, включая экспортно-импортных операций, в том числе импорт научно-технической продукции и оборудования, необходимых для осуществления производственно-хозяйственной деятельности, а также товаров народного потребления, экспорт продукции, товаров, производимых Обществом, а также предоставляемых им услуг;

- осуществление торгово-закупочной деятельности;

- выполнение ремонтно-строительных работ;

- иная хозяйственная и посредническая деятельность, не запрещенные действующим законодательством.

Предприятие является юридическим лицом и имеет в собственности обособленное имущество, которое учитывается на его самостоятельном балансе, включая имущество, переданное ему акционерами в счет оплаты акций.

Коллектив предприятия постоянно работает над расширением модельного ряда и повышением качественно уровня выпускаемой продукции, совершенствованием конструкции, расширением ассортимента, внедрением новых конструкционных материалов, комплектующих, внедрением новых технологий. Большое внимание уделяется тех. перевооружению.

Предприятие оснащено современным отечественным и зарубежным оборудованием, в том числе и оборудованием с программным управлением. Над разработкой новых изделий работает собственная дизайнерская группа. Это обеспечило не только изящность и оригинальность моделей, но и позволило учесть особенности требований различных групп покупателей.

В настоящее время предприятие выпускает наборы корпусной мебели как полногабаритные, так и малогабаритные, мебель для кухни, мягкую мебель, мебель для прихожей, столы, стулья.

Два набора мебели - набор корпусной мебели «Нижегородец-70Ф» и набор мебели для спальни «Нимфа» являются дипломантами конкурсов «100 лучших товаров России».

Фасадные и рабочие поверхности мебели изготовлены из плит МДФ или массива древесины с облицовкой пластей строганным шпоном. Художественная выразительность мебели достигается за счет профильной обработки по пластям и кромкам заданных рисунков, применением гнутых деревянных и стеклянных элементов.

Общая производственная площадь предприятия составляет 11674 м2, на территории расположены три основных цеха, цех заточки инструмента и ремонтных цех, в которых работают.

Цех № 1 - первичная обработка брусковых и щитовых деталей. В цехе имеются сушильные камеры для сушки пиломатериала и ЧМЗ.

Цех № 2 - цех повторной механической обработки щитовых деталей. В цехе производится облицовывание заготовок из ДСП и МДФ облицовочными материалами, строганым шпоном и синтетическими материалами.

Цех № 3 - отделочно-сборочный цех.

Производится отделка деталей каркасов и фасадов лаками НЦ и ПУР. Мебель выпускается в разобранном виде.

В цехе заточки инструмента производится заточка необходимого инструмента для оборудования технологического процесса.

Силами ремонтно-механического цеха производится монтаж и демонтаж технологического оборудования.

Конкретные способы ведения бухгалтерского учета и его организации отражены в учетной политике согласно Положению по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98 [9].

Учетной политикой предприятия предусмотрено ведение учета бухгалтерской службой. Бухгалтерия предприятия напрямую подчиняется главному бухгалтеру. В своей деятельности бухгалтерская служба тесно взаимодействует с другими подразделениями предприятия: директором, отделом АСУ.

Учетная политика предприятия формируется главным бухгалтером на начало каждого отчетного года. При формировании учетной политики ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» соблюдены имущественная независимость и непрерывность деятельности предприятия, а также последовательность применения выбранной учетной политики. При создании учетной политики руководитель и бухгалтер опираются на ПБУ 1/98 «Учетная политика предприятия».

Свою деятельность бухгалтерия организует на основе Закона и положений о бухгалтерском учете. Функциональные обязанности каждого в отделе расписаны в должностных инструкциях.

Учет и расчет заработной платы на предприятии осуществляет бухгалтер.

Для учёта личного состава, начисления и выплаты заработной платы на ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» используются унифицированные формы первичных документов.

Заработная плата ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»»

формируется за счет начислений по окладу, сдельным расценкам и премий.

Бухгалтерский учет - один из ключевых элементов системы управления финансово-экономической деятельности ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»». От формы его организации, качества исполнения и быстроты реакции на происходящие изменения во многом зависит конечный результат хозяйствования.

Основные показатели работы ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» за 2006 год представлены в таблице 2.1.1

Таблица 2.1.1

Основные финансовые показатели за 2006г., тыс. руб.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№** | **Показатель** | **На 01.01.06** | **На 01.01.07** | **Отклонение** | **Темп роста, %** |
| 1 | Активы предприятия, в .т.ч: | 1534833 | 1694131 | 159298 | 110,38 |
| внеоборотные | 1027060 | 1131166 | 104106 | 110,14 |
| оборотные | 507773 | 562965 | 55192 | 110,87 |
| 2 | Собственный капитал | 184993 | 599993 | 415000 | 324,33 |
| 3 | Выручка от реализации (без НДС и акцизов) | 735783 | 956538 | 220755 | 130,00 |
| 4 | Себестоимость проданных товаров, продукции, услуг | 698352 | 830586 | 132234 | 118,94 |
| 5 | Чистая прибыль | 31187 | 122273 | 91086 | 392,06 |

По итогам таблицы 2.1.1 можно сделать следующие выводы:

1. Общий рост имущества предприятия составил за отчетный период 159298 тыс. руб. (темп роста показателя – 110,38%).

2. Рост имущества предприятия был обусловлен увеличением абсолютной величины как внеоборотных (на 104106 тыс. руб.), так и оборотных (на 55192 тыс. руб.) активов предприятия.

3. Опережающие темпы роста оборотных активов предприятия над темпами роста внеоборотных активов (110,87 > 110,14) – благоприятная для предприятия тенденция, поскольку это означает увеличение доли более ликвидных средств в структуре его имущества.

4. Несмотря на существенный рост в отчетном периоде величины собственного капитала (на 415000 тыс. руб.), его величины по-прежнему не хватает для покрытия внеоборотных активов. Это означает, что у предприятия отсутствует собственный оборотный капитал.

5. Превышение темпов роста выручки над темпами роста суммы активов предприятия (130,00 > 110,38) является благоприятной тенденцией, поскольку означает рост показателя отдачи выручки на каждый рубль вложенных в производство средств.

6. Позитивным является и превышение темпов роста выручки над темпами роста себестоимости (130,00 > 118,94), поскольку это означает снижение удельного веса издержек в структуре выручки предприятия.

7. Превышение темпов роста чистой прибыли над темпами роста выручки (392,06 > 130,00) свидетельствует о повышении эффективности деятельности предприятия, в т.ч. – в управлении производственными, управленческими, сбытовыми и прочими издержками.

## 2.2 Документальное оформление расчетов по оплате труда

В связи с разнообразием форм оплаты труда, применяемых на предприятии, особую актуальность приобретают аспекты документального оформления учета рабочего времени.

Проанализируем учет рабочего времени и начисление заработной платы.

Для учёта личного состава, начисления и выплаты заработной платы на ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» используются унифицированные формы первичных документов.

Первичными документами и источником информации о приёме на работу, увольнении, перемещениях внутри организации, переводе с одной должности на другую, о предоставлении отпуска, об использовании рабочего времени на ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» являются:

1. «Приказ (распоряжение) о приёме на работу» форма № Т-1 (Приложение 3), на бланке приказа указывается:

- в какое структурное подразделение (цех, отдел, участок) направляется данное лицо;

- на какую должность рассматриваемое лицо может быть принято;

- когда заключён письменный трудовой договор (контракт) и основные условия договора (контракта), по которому работник обязуется выполнять определённую этим соглашением работу (трудовую функцию, работу по определённой должности, специальности), а предприятие обязуется предоставить работнику обусловленную договором работу; обеспечивать условия труда, предусмотренные законами, иными нормативными правовыми актами, соглашением, своевременно и в полном размере производить оплату труда работника. Приказ (распоряжение) объявляются работнику под роспись.

1. «Личная карточка работника» форма № Т-2 (Приложение 4) - заполняется на каждого работника организации в единственном экземпляре отделом кадров, на основании приказа (распоряжения) о приёме на работу, трудовой книжки, паспорта, военного билета и других документов, предусмотренных законодательством, а также сведений, сообщённых о себе работником. При изменении сведений о работнике в его личную карточку вносятся соответствующие данные, которые заверяются подписью работника кадровой службы.
2. «Штатное расписание» форма № Т-3 применяется для оформления структуры, штатного состава и штатной численности организации. Штатное расписание содержит перечень структурных подразделений, должностей, сведения о количестве штатных единиц, должностных окладах, надбавках и месячном фонде заработной платы. Утверждается приказом руководителя организации или уполномоченным им лицом. Изменения в штатное расписание вносятся в соответствии с приказом руководителя организации или уполномоченным им лицом.
3. «Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику» форма № Т-6 (Приложение 5) - применяется для оформления ежегодного отпуска и отпусков других видов (ежегодные дополнительные оплачиваемые отпуска, отпуск без сохранения заработной платы), составляется работником кадровой службы или уполномоченным лицом, подписывается руководителем организации или уполномоченным им лицом, объявляется работнику под расписку. На основании приказа (распоряжения) о предоставлении отпуска отдел кадров делает отметки в личной карточке работника, а бухгалтерия производит расчёт заработной платы, причитающейся за отпуск.
4. «Табель учёта использования рабочего времени» форма № Т-13 - применяется для учёта рабочего времени работников организации, для контроля за соблюдением работниками установленного режима рабочего времени, для получения данных об отработанном времени. Составляется в одном экземпляре табельщиком, подписывается руководителем структурного подразделения, передаётся в бухгалтерию.

Отметки в табеле о причинах неявок на работу или о работе в режиме неполного рабочего дня, о работе в сверхурочное время и других отступлениях от нормальных условий работы должны быть сделаны только на основании документов, оформленных надлежащим образом (листок нетрудоспособности и т.п.).

Учёт использования рабочего времени на ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» осуществляется в табеле методом сплошной регистрации явок и неявок на работу.

1. «Расчётно-платежная ведомость» форма № Т-49 - применяется для расчёта и выплаты заработной платы работникам организации, составляется в одном экземпляре в бухгалтерии. Начисление заработной платы производится на основании данных первичных документов по учёту выработки, фактически отработанного времени. В графах «начислено» проставляются суммы по видам оплат из фонда оплаты труда, а также другие доходы, например, стоимость различных социальных и материальных благ, предоставленных работнику, оплаченных за счёт прибыли организации и подлежащих включению в налоговую базу. Одновременно производится расчёт всех удержаний из суммы заработной платы и определяется сумма, подлежащая к выплате. На титульном листе указывается общая сумма, предназначенная к выплате. Разрешение на выплату заработной платы подписывается руководителем организации или уполномоченным лицом. В конце ведомости указываются суммы выплаченной и депонированной заработной платы. По истечении срока выплаты против фамилии работников, у которых заработная плата (выплата) не получена делается отметка «Депонировано».

7. Вся информация о начисленных и удержанных суммах собирается в ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» в других документах - лицевых счетах работников (форма № Т-54). Лицевые счета открываются в бухгалтерии расчётного отдела на каждого отдельного работника и ведутся нарастающим итогом в течение каждого календарного года. В лицевом счёте содержится информация о работнике и накапливаются все сведения о начисленных суммах и удержаний из заработной платы за каждый месяц. Срок хранения лицевых счетов 75 лет.

8. «Записка - расчёт о предоставлении отпуска работнику» форма № Т-60 (Приложение 6) - применяется для расчёта причитающейся работнику заработной платы и других выплат при предоставлении ему ежегодного оплачиваемого или иного отпуска. При расчёте среднего заработка для оплаты отпуска в графе 3 показывается общая сумма выплат, начисленных работнику за расчётный период, согласно правилам исчисления среднего заработка. В графах 4, 5 указывается количество рабочих (календарных) дней, часов приходящихся на отработанное время в расчётном периоде. Графа «Количество часов расчётного периода» заполняется при расчёте оплаты отпуска работнику, которому установлен суммированный учёт рабочего времени.

На основании заполненной формы табеля можно определить списочную и среднесписочную численность работников.

Списочной численностью на ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» является численность на определённый момент времени. В списочную численность работников включаются работавшие по трудовому договору и выполнявшие постоянную работу.

Не включаются в списочную численность работники:

- подавшие заявление об увольнении и прекратившие работу без предупреждения администрации; они исключаются из списочной численности работников с первого дня невыхода на работу;

- неработающие собственники изучаемой организации.

На изучаемом предприятии применяется пропускная система. Каждому работнику выдаётся постоянный пропуск, который он обязан забирать на проходной, явившись на работу, и сдавать, уходя с неё. На основании сданных или не сданных пропусков и осуществляется табельный учёт. Результатом табельного учёта является составление табеля. Табель представляет собой именной список работников бригады, смены, цеха, отдела.

Включение работника в табель или исключение из него производится на основании первичных документов по учёту движения рабочей силы (приказов или распоряжений о принятии на работу или переводе с должности на должность). Отметки о неявке делаются в табеле на основании данных контроля пропускной системы. Кроме того, основанием для составления табеля служат листки временной нетрудоспособности, приказы о служебных командировках совместно с командировочными удостоверениями, приказы об установлении сокращённого рабочего дня по той или иной причине (льготные часы подростков, перерывы в работе кормящих матерей и т.п.). Учёт выходных и праздничных дней осуществляется в табеле на основании графика и режима работы предприятия. Случай - отступление от нормальных условий работы также фиксируется в табеле. Основанием для их отражения в учёте служат те же документы, которыми эти работы оформляются.

Учёт потерь рабочего времени (простоев) на ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» также ведётся в табеле. Основанием для отражения их в учёте служат листки о простое или накопительные ведомости простоев.

По окончании месяца табель закрывается, то есть в нём подсчитывается по каждому работающему: количество дней явок на работу, неявок по причинам, количество неотработанных часов (опоздания, преждевременный уход с работы, простои), общее количество отработанных часов, в том числе ночные, сдельные, переработка. Табель подписывается табельщиком, начальником цеха (отдела) и передаются в бухгалтерию расчётного отдела.

При повременной оплате труда табель является основным документом для определения причитающейся каждому работнику заработной платы. При сдельной оплате наряду с табельным учётом важное значение имеет учёт выработки.

Организация учёта выработки необходима при сдельной форме оплаты труда.

В зависимости от характера производства для учёта выработки продукции на ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» применяются различные первичные документы (наряд на сдельную работу, маршрутный лист и др.).

При производстве корпусной мебели «Элит-70Ф», спального гарнитура «Нимфа» на изучаемом предприятии выработка учитывается при помощи маршрутного листа, где фиксируется приёмка работ (их объём) за смену. Маршрутные листы на партии деталей, заполняемые на основе технологических карт, заранее выписывают работники планового отдела ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец». В этих листах мастер отмечает количество материалов, деталей выданных работнику.

При индивидуальном характере производства на ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» выработка учитывается при помощи нарядов на сдельную работу. Их выписывают до начала работ на основании технологических карт.

В зависимости от времени, необходимого для выполнения производственного задания, наряды выписываются на одну смену или на более продолжительный срок до одного месяца.

После приёмки продукции от рабочих мастер подписывает наряд и передает в бухгалтерию расчётного отдела для расчёта заработной платы.

ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» может также заключить с работником трудовой договор на время выполнения определенной работы.

После того как работа будет выполнена, представитель ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» должен принять ее результат. После этого с работником производят расчет.

Прием работы, выполненной по трудовому договору, оформляют специальным актом (форма № Т-73). Этот акт можно применять при приемке работ как по трудовому, так и по гражданско-правовому договору (например, по договору подряда или поручения).

Для акта о приемке работ, выполненных по трудовому договору (контракту), предусмотрен типовой бланк. Его форма утверждена постановлением Госкомстата России от 5 января 2004г. № 1.

Акт составляет сотрудник, ответственный за приемку выполненных работ, в 2 экземплярах:

* первый экземпляр передают сотруднику, выполнившему работу;
* второй экземпляр - в бухгалтерию ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец».

В строке «Срок действия договора (контракта)» указывают даты заключения и окончания действия договора. При заполнении этих граф необходимо обратить внимание на то, что эти данные будут учитываться при исчислении среднесписочной численности работников.

Заполняя графу 2 «Наименование работы», необходимо обратить внимание, как распределяются суммы, выплачиваемые работнику на основании акта о приемке работ. В некоторых случаях это поможет сэкономить на уплате единого социального налога.

Так, например, в рамках одного договора подряда работнику может быть оплачен как его труд, так и расходы по покупке тех или иных материалов, необходимых для выполнения работ. В этом случае все суммы, выплаченные работнику, будут облагаться ЕСН.

Если в этой ситуации заключить два договора (первый - купли-продажи материалов, второй - на выполнение работ), то средства, выданные в оплату материалов, ЕСН облагаться не будут. Это позволит вывести значительные суммы из-под налогообложения.

Акт подписывают сотрудник, выполнивший работу, и руководитель структурного подразделения ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец», который принял ее результат. Генеральный директор ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» должен утвердить акт. После оформления акта его передают в бухгалтерию ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» для расчета и выплаты исполнителю причитающейся суммы. Акт хранят в архиве предприятия 5 лет. Образец подобного акта представлен в приложении 7 к настоящей работе.

Сведения о заработной плате работникам вдаются в виде «расчетных листков» рассмотренные в приложение 8.

Денежные средства, причитающиеся работникам ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» выплачиваются в единственной форме: выдаются наличными из кассы организации. Денежные средства на выплату заработной платы могут быть получены в результате продажи товаров (работ, услуг) за наличный расчет или сняты с расчетного счета ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» в банке. Порядок ведения кассовых операций запрещает использовать наличную выручку без согласования с банком. Только после такого согласования организация может расходовать поступившие деньги на выплату заработной платы (п. 7 Порядка ведения кассовых операций в РФ). Однако никакой ответственности за нарушение этого требования законодательство не предусматривает.

Когда деньги на выплату заработной платы снимаются ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» с расчетного счета, то оформляется чек с указанием в нем целей, на которые будут использоваться денежные средства.

При получении наличных денежных средств в банке они приходуются в кассу ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец». Для этого оформляется приходный кассовый ордер по форме № КО-1 «Приходный кассовый ордер» рассмотренный в приложение 9 настоящей работы.

Фактическую выдачу заработной платы осуществляет кассир ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» (должность предусмотрена штатным расписанием), с которым заключен договор о полной материальной ответственности. Платежная или расчетно-платежная ведомость по ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» должна быть подписана генеральным директором и главным бухгалтером. Без этих подписей денежные средства по ведомости выданы быть не могут. Ведомости по форме Т-53 регистрируются в специальном журнале. Журнал составляется по форме № Т-53а «Журнал регистрации платежных ведомостей».

## 2.3 Отражение расчетов по оплате труда в учете, регистрах бухгалтерского учета и отчетности

Проанализируем начисление и расчет заработной платы на ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец». Остановимся подробно на каждом из показателей.

Оплата труда в организации ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» разработана в соответствии с трудовым кодексом РФ и иными нормами действующего трудового законодательства РФ.

Средства на оплату труда учитываются в составе расходов на оплату труда и включают:

* основная заработная плата;
* различные виды доплат и надбавок предусмотренные законодательством РФ;
* выплаты поощрительного характера.

На предприятии ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» основная заработная плата работников административно-управленческого персонала состоит из двух частей: должностного оклада и переменной части заработной платы (премии).

Должностной оклад – основная составляющая постоянной части заработной платы, размер которой установлен в соответствии со штатным расписанием.

Премии начисляются работникам за коллективные показатели работы предприятия (выполнение и перевыполнение планов перевозок, прибыли, рентабельности). Их размер устанавливается по предприятию, а сумма рассчитывается исходя из фактического повременного заработка с включением ее в себестоимость услуг.

Специалисты и другие работники, относящиеся к служащим, получают заработную плату по установленным месячным должностным окладам и в зависимости от количества отработанного в отчетном месяце дней. Их премирование производится согласно установленной системе премирования.

Должностной оклад назначается при приеме сотрудника на работу и при заключении трудового контракта, а также при переводе сотрудника на другую должность. Размер месячного должностного оклада работника ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» определяется в трудовом договоре с ним и не может быть ниже установленного федеральным законом минимального размера оплаты труда.

В месячный должностной оклад не включаются доплаты, надбавки и премии, иные компенсационные и социальные выплаты.

Размер месячного должностного оклада работника также может дополнительно повышаться по инициативе руководства ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» при постоянном добросовестном выполнении работником своих трудовых обязанностей, соблюдении им трудовой дисциплины, в иных случаях.

Повышение размера заработной платы оформляется дополнительным соглашением к трудовому договору с соответствующим работником.

Премиальные начисления состоят из двух частей:

* часть выплат сотруднику, величина которых изменяется в зависимости от начисленных за период премиальных выплат за достижение высоких показателей продаж товаров;
* премия работникам не имеющих нарушений трудовой дисциплины, нарушений инструкций, соблюдающих требования охраны труда, техники безопасности и пожарной безопасности.

Сотрудникам ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» премии выплачиваются согласно приказам генерального директора.

Рассмотрим на примере сотрудников ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» расчет заработной платы некоторых сотрудников. В соответствии с условиями трудового договора оплата труда бухгалтеру Новиковой К.Р. производится исходя из часовой тарифной ставки за фактически отработанные в течении месяца часы.

Согласно штатному расписанию месячная тарифная ставка работника данной специальности и квалификации 5000 руб.

Определяется размер часовой тарифной ставки работника. Годовой фонд рабочего времени на 2007 г. при 40-часовой рабочей неделе-1980 час.

Среднемесячное количество рабочих часов составляет:

1980 ч : 12 мес. = 165 ч.

Часовая тарифная ставка Новиковой К.Р. составляет:

5000 руб. : 165 ч = 30,303 руб.

По табелю Новикова К.Р.за ноябрь 2007 г. отработала 175 часов, следовательно, оклад по тарифу составил:

30,303 руб. \* 175 = 5303,03 руб.

Согласно приказу о премировании сотруднику Новиковой К.Р. начислена фиксированная премия в размере 4000 руб.

Сумма повременно-премиальной оплаты труда составляет:

5303,03 руб. + 4000,00 руб. = 9303,03 руб.

Аналогичным образом рассчитана заработная плата главного бухгалтера Пантелеевой М.М. исходя из суммы оклада 15000 руб. и количестве отработанных часов 165.

Таблица 2.3.1

**Расчет заработной платы работников бухгалтерии**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Работник | Часовая тарифная ставка, руб. | Количество часов | Заработная плата, руб. | Премия, руб. |
| Новикова К.Р. | 30,303 | 175 | 5303,03 | 4000,00 |
| Пантелеевой М.М | 90,909 | 165 | 15000,00 | - |
| Итого |  |  | 20303,03 | 4000,00 |

Произведены бухгалтерские записи:

Дебет 26 «Общехозяйственные расходы»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – 9303,03 руб. – начислена сумма оплаты труда.

Начальнику АИС Ивлеву А.П. согласно штатному расписанию установлен оклад 15000 руб.

За ноябрь 2007г согласно положению о премировании сотрудников Ивлеву А.П. были начислены премии в виде фиксированных сумм: 2000 руб. и 500 руб.

Сумма оплаты труда начислена:

15000 руб. + 2000 руб. +500 руб. = 17500,00 руб.

Таблица 2.3.2

Расчет заработной платы начальника отдела АИС

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Работник | Оклад, руб. | Премии, руб. | Всего начислено, руб. |
| Ивлев А.П.  | 15000,00 | 3500 | 17500,00 |

Произведены бухгалтерские записи:

Дебет 20 «Основное производство»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – 17500,00 руб. – начислена сумма оплаты труда.

В соответствии с табелемзаместитель директора по производствуВолков Н.И. отработал 25 рабочих дня. Фактически отработано 200 часов. Норма часов в ноябре 2007 года составила 165 часов.

Должностной оклад Волкова Н.И. составляет 20000 рублей. Таким образом, заработная плата при повременной системе будет равна:

20000/165\*200=24242,42 руб.

Таблица 2.3.3 **Расчет заработной платы заместителя директора**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Работник | Оклад, руб. | Часовая тарифная ставка, руб. | Количество часов | Заработная плата, руб. |
| Волков Н.И.  | 20000 | 121,21 | 200 | 24242,42 |

Дебет 26 «Общехозяйственные расходы»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – 24242,42 руб. – начислена сумма оплаты труда.

Максимальные размеры премий и показатели премирования определяются Положением о премировании, разработанным предприятием.

Заработок за ноябрь 2007г. Резиной П.И. рассчитан следующим образом.

Согласно приказу по предприятию размер премии за ноябрь у Резиной П.И. составляет 30% от оклада 10000 руб. за фактически отработанное время и премия фиксированная суммой за ноябрь 2007 года составила 3000 руб. на основании положения о премировании. Размер оплаты труда отражен в расчетной ведомости за ноябрь.

10000 + 3000 = 13000,00 руб.

Таблица 2.3.4 **Расчет заработной платы Резиной П.И.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Работник | Оклад, руб. | Премия, % | Премия, руб. | Всего начислено, руб. |
| Резина П.И. | 10000 | 30 | 3000 | 13000,00 |

Дебет 26 «Общехозяйственные расходы»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – 13000,00 – начислена сумма оплаты труда.

На ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» применяется сдельная оплата труда. При сдельной форме оплата труда начисляется за выполненную работу по установленным сдельным расценкам.

Организация учета выработки необходима при сдельной форме оплаты труда. То есть когда возможно измерить и подсчитать объем выполненных работ каждым работником в натуральном измерении и установить на работе плановые, нормированные задания (в натуральном выражении) в единицу времени.

Согласно трудовому договору размер заработной платы водителя Бессонова С.Т. составляет 2,50 руб. за километр пути.

Расстояние, на которое перевезены грузы водителем, составило 8124 км.

В ноябре 2007г. произведено начисление заработной платы.

8124\*2,50=20310 руб.

Дебет 20 «Основное производство»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – 6018,04 руб.

– начислена сумма оплаты труда.

Водитель Петров И.М. за ноябрь обеспечил перевозки лишь на 564 км., поскольку ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» не предоставило необходимого количества заказов.

Его заработок рассчитан следующим образом:

564\*2,50=1410 руб.

Величина заработной платы оказалась меньше минимально установленного размера. Поэтому принято решение выплатить работнику сумму минимальной оплаты труда 2300 руб.

Таблица 2.3.5 **Расчет заработной платы водителей**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Работник | Расценка за 1 км., руб. | Количество пройденных км | Всего начислено, руб. |
| Бессонов С.Т. | 2,50 | 8124 | 20310,00 |
| Петров И.М. | 2,50 | 564 | 2300,00 (МРОТ) |

Дебет 20 «Основное производство»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – 2300,00 руб.

– начислена сумма оплаты труда.

На предприятии так же начисляются суммы в связи с отклонениями условий труда от нормальных.

Кроме оплаты труда по тарифным ставкам, расценкам, окладам при нормальных условиях работы, действующим законодательством предусмотрены различные доплаты за отступление от нормальных условий труда.

На ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» к таким доплатам относятся доплаты за работу в ночное и сверхурочное время, выходные и праздничные дни.

Порядок расчета перечисленных доплат различен. Нормативными актами, действующими в настоящее время, предусмотрено, что предприятие имеет право самостоятельно устанавливать размеры компенсационных доплат, но не ниже размеров, установленных Трудовым кодексом РФ. Конкретные условия выплат определяются в коллективных договорах.

Сверхурочной признается работа, производимая работником по инициативе ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» за пределами установленной продолжительности рабочего времени ежедневной работы, а также работа сверх нормативного числа рабочих часов за учетный период.

Продолжительность рабочего времени устанавливается правилами внутреннего трудового распорядка. Работа считается сверхурочной независимо от того, выполнял ли работник в рабочее время, превышающее установленную продолжительность, свою основную функцию либо работу, которая не входит в круг его служебных обязанностей.

Оплата работы в сверхурочное время за первые два часа начисляется в ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» не менее чем в полуторном, а за последующие часы - не менее чем в двойном размере.

Это означает, что при повременной системе оплаты труда за каждый час из первых двух работнику доплачивается к его основному заработку не менее 50% часовой ставки (заработка), а за каждый следующий час - не менее 100% этой ставки (заработка).

Директор ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» отработал за ноябрь месяц 2007 года 4 часа в сверхурочное время.

Оклад 30000 руб.

Отработано за месяц:

- В пределах норм 165 часов

- сверх норм 4 часа

Сумма доплаты при условии, что его труд оплачивается повременно, составила:

30000/165 \* 50/100\* 4 = 363,64 руб.

Таблица 2.3.6 **Расчет надбавки директора**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Работник | Оклад, руб. | Часовая тарифная ставка, руб. | Количество часов сверх норм | Надбавка, руб. |
| Директор | 30000 | 181,82 | 4 | 363,64 |

В итоге сумма начисленной доплаты за условия труда, отклоняющиеся от нормальных, за ноябрь 2007 года составила 363,64 руб.

Произведены бухгалтерские записи:

Дебет 26 «Общехозяйственные расходы»

Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – 363,64 руб.– отражена сумма доплаты.

Рассмотрим порядок расчета и начисления отпускных на предприятии.

Отпуска на предприятии ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» предоставляют на основании графика отпусков. Отдел кадров издает приказ о предоставлении отпуска на основании графика. Бухгалтерия производит расчет оплаты за отпуск в соответствии с приказом. Кадровая служба под роспись извещает работника об отпуске за две недели до его начала, в соответствии с новой редакцией статьи 123 Трудового кодекса [3].

В соответствии со статьей 136 ТК РФ выплачиваются отпускные работнику не позднее, чем за 3 дня до начала отпуска.

Кроме того, в некоторых случаях, например по болезни, очередной отпуск может быть не только продлен, но и перенесен на другой срок. Новые даты предприятие определяет по согласованию с работником.

Так как в ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» есть работники внешние совместители, то не мало важно будет отметить, что отпуск на работе по совместительству предоставляется одновременно с отпуском на основной работе. Совместителям отпуск предоставляется вне зависимости от количества месяцев, проработанных в организации до времени использования отпуска.

Для расчета среднего дневного заработка при оплате отпусков и выплат компенсации за неиспользованные отпуска можно использовать формулу:

Сд.з.= *сумма выплат в расчетном периоде* : 12 : 29,4 (1)

где Сд.з. - средний дневной заработок

Сумму отпускных следует рассчитывать так:

Со = Сд.з  Кд.о. (2)

где Со - сумма отпускных;

Сд.з. - средний дневной заработок;

Кд.о - количество дней отпуска.

Рассмотрим расчета отпускных на ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец».

Работнице отдела сбыта ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» Харламовой К.С. предоставляется очередной ежегодный отпуск с 23 марта 2007 года на 28 календарных дней. Месячный оклад Харламовой К.С.– 8000 руб.

В расчетный период включается март, апрель, май, июнь, июль, август, сентябрь, октябрь, ноябрь, декабрь 2006 года и январь, февраль 2007 года.

Сумма выплат Харламовой К.С. за расчетный период, учитываемая при оплате отпуска, составит: 8000 руб. x 12 мес. = 96 000 руб.

Средний дневной заработок Харламовой К.С. за расчетный период составит: 96 000 руб. : 12 : 29,4 = 272,11 руб.

Сумма отпускных составит: 272,11 руб. x 28 дн. = 7619,08 руб.

Фирма платит взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний по ставке 0,6 %, а единый социальный налог – по ставке 26 %.

Харламова К.С. не имеет права на вычеты по налогу на доходы физических лиц, т.к. ее налогооблагаемый доход сначала года превысил 40000 руб.

При начислении отпускных бухгалтер ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» делает следующие записи представленные в таблице 2.3.7

Таблица 2.3.7

**Бухгалтерские операции при начислении отпускных**

| **Содержание операции** | **Сумма, рублей** | **Корреспондирующие счета** |
| --- | --- | --- |
| **Дебет** | **Кредит** |
| Начислены отпускные | 7619,08 | 25 | 70 |
| Удержан налог на доходы физических лиц (7619,08 руб. x 13%) | 990,48 | 70 | 68 «Расчеты по НДФЛ» |
| Начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве (7619,08 руб. x 0,6%) | 45,71 | 25 | 69 |
| Начислен ЕСН в части, которая подлежит уплате в ФСС (7619,08 руб. х 2,9%) | 220,95 | 25 | 69 |
| Начислен ЕСН в части, которая подлежит уплате в федеральный бюджет (7619,08 руб. x 20%) | 1523,82 | 25 | 68 «Расчеты по ЕСН» |
| Начисленные взносы на обязательное пенсионное страхование зачтены в счет уплаты ЕСН в федеральный бюджет(7619,08 руб. x 14%) | 1066,67 | 68 «Расчеты по ЕСН» | 69 |
| Начислен ЕСН в части, которая подлежит уплате в фонды обязательного медицинского страхования (7619,08 руб. x 3,1%) | 236,19 | 25 | 69 |
| Выплачены из кассы отпускные (7619,08 – 990,48) | 6628,60 | 70 | 50-1 |

Ниже приведен пример порядок начисления (предоставления) пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам и по уходу за ребенком до достижения им возраста трех лет.

Бухгалтер ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» при расчете пособия по временной нетрудоспособности, по беременности и родам придерживается правил применяющихся с 2007 года, изложенных в Федеральном законе от 29.12.2006 № 255-ФЗ «Об обеспечении пособиями по временной нетрудоспособности, по беременности и родам граждан, подлежащих обязательному социальному страхованию».

За первые два дня временной нетрудоспособности пособие выплачивается за счет средств работодателя, а начиная с третьего дня - за счет средств Фонда социального страхования РФ.

Пособие по беременности и родам, застрахованным лицам осуществляется за счет средств бюджета ФСС РФ.

Суммы выплат, включаемые в расчет среднего заработка для исчисления пособий определяются по данным, взятым по застрахованному лицу из индивидуальных карточек по ЕСН (ф.1-НДФЛ) за соответствующие месяцы. Такие карточки на предприятии ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» ведутся по каждому работнику.

С 2007 года введен новый порядок процентного ограничения размера пособий по временной нетрудоспособности. Теперь такие ограничения устанавливаются в зависимости от страхового стажа застрахованного лица либо исходя из особых оснований для назначения пособия.

Страховой стаж на предприятии ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» исчисляется в календарном порядке. То есть путем суммирования календарных дней, приходящиеся на периоды занятости (когда выполнялась работа по трудовым договорам, осуществлялась служебная или иная деятельность), во время которых гражданин подлежал обязательному социальному страхованию. К документам, подтверждающим страховой стаж, можно отнести трудовые книжки работников, справки с мест работы, трудовые договоры, сведения о начисленной заработной плате.

От продолжительности страхового стажа застрахованного лица зависит размер суммы пособия по временной нетрудоспособности. В таблице 2.3.8 в соответствии с пунктами 1 и 6 статьи 7 Закона № 255-ФЗ приведены установленные ограничения в сумме выплачиваемого пособия, исчисленные в процентах или МРОТ.

Таблица 2.3.8

**Влияние страхового стажа на размер пособия по временной нетрудоспособности**

|  |  |
| --- | --- |
| **Страховой стаж** | **Размер пособия** |
| Менее 6 месяцев | 1 МРОТ (2300 руб.) за полный календарный месяц, а в районах и местностях, в которых применяются районные коэффициенты к заработной плате, в размере, не превышающем МРОТ с учетом этих коэффициентов |
| От 6 месяцев до 5 лет | 60% среднего заработка |
| От 5 до 8 лет | 80% среднего заработка |
| 8 лет и более | 100% среднего заработка |

Размер пособия по временной нетрудоспособности зависит не только от длительности страхового стажа застрахованного лица, но также от иных факторов. Например, от характера временной нетрудоспособности, категории застрахованного лица и других условий. Все они перечислены в статье 7 Закона № 255-ФЗ.

При расчете пособия цель бухгалтера ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» определить сумму среднего заработка за последние 12 месяцев перед наступлением страхового случая, исходя из календарных дней. Исчисленная величина среднего заработка применяется при расчете суммы пособия исходя из календарных дней, приходящихся на период временной нетрудоспособности. При этом учитываются все ограничения, установленные Законом.

Расчет суммы пособия можно представить в виде формулы:

J П = (JВг : Дг) х Огр% х Дб, (3)

где JП — сумма пособия по временной нетрудоспособности, по беременности и родам;

JВг — сумма выплат (зарплаты, доходов) за предыдущие 12 календарных месяцев, на которые начислялись взносы в ФСС России;

Дг — количество календарных дней в периодах, за которые выплачивались доходы, учитываемые при расчете среднего заработка;

Огр % — ограничение суммы пособия в процентном выражении, установленное в зависимости от страхового стажа;

Дб — количество календарных дней, приходящихся на оплачиваемый период временной нетрудоспособности, отпуска по беременности и родам.

Исчисленная сумма пособия должна отвечать следующему условию:

J П < Jmax, (4)

где Jmax — максимальный размер пособия, установленный на текущий год.

Рассмотрим более подробно расчет пособия по временной нетрудоспособности на ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец».

Иванова В.П. работает в ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» по трудовому договору администратором отдела сбыта. В феврале 2007 года она заболела. Период ее временной нетрудоспособности по больничному листу — с 5 по 14 февраля 2007 года (10 календарных дней). Зарплата Ивановой В.П. — 18 000 руб. в месяц. При расчете среднего заработка были учтены суммы выплаченной зарплаты за 12 календарных месяцев, предшествующих болезни, — с февраля 2006 года по январь 2007 года включительно. Все эти месяцы за исключением октября 2006г. она полностью отработала. Иванова В.П. в октябре находилась 28 календарных дней в отпуске. Сумма отпускных составила 17142 руб. 86 коп. Отработано в октябре 3 календарных дня. Заработная плата за три дня октября составила 18000/23\*3=2347 руб. 82 коп. Итого, начисления за октябрь 2006г. составили 19490 руб. 68 коп.

За расчетный период Ивановой В.П. были начислены выплаты, облагаемые ЕСН в части, зачисляемой в ФСС России, в общей сумме 217490 руб. 68 коп. (18 000,00 х 11 мес.+19490,68).

На расчетный период, к которому относятся эти выплаты, приходится 365 календарных дней. Сумма среднего дневного заработка Ивановой В.П. за расчетный период равна 595,86 руб. (217490 руб.68 коп. : 365 дн.). Страховой стаж Ивановой В.П. на момент наступления временной нетрудоспособности — 7 лет. Значит, пособие по временной нетрудоспособности ей нужно рассчитать в размере 80% среднего заработка. Исходя из этого, бухгалтер исчислил сумму дневного пособия: 595,86 руб. х 80% = 476,69 руб.

Умножив эту сумму на количество календарных дней, приходящихся на период временной нетрудоспособности, бухгалтер определил величину причитающегося Ивановой В.П. социального пособия:

476,69 руб. х 10 дн. = 4766,90 руб.

Далее бухгалтер рассчитал максимальную сумму пособия за период болезни. В феврале 2007 года — 28 календарных дней. Сумма максимального дневного пособия в феврале равна 575,89 руб. (16 125 руб. : 28 дн.). За 10 календарных дней болезни можно выплатить максимум 5758,90 руб. (575,89 руб. х 10 дн.). Максимальный размер пособия (5758,90 руб.) больше, чем сумма пособия, исчисленная исходя из среднего заработка с учетом ограничения по страховому стажу (4766,90 руб.). Пособие работнице будет выплачено в наименьшей сумме — 4766,90руб.

2 дн. х 476,69 руб. = 953,38 руб. оплачивается за счет средств работодателя.

8 дн. х 476,69 руб. = 3813,52 руб. оплачивается за счет средств ФСС

Пособия по временной нетрудоспособности являются государственным пособием и независимо от источников выплаты (за счет средств ФСС РФ или средств работодателей) освобождаются от обложения ЕСН и страховыми взносами на обязательное пенсионное страхование, страховыми взносами на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

По рассмотренному примеру в бухгалтерском учете будут отражены операции, представленные в таблице 2.3.9.

Таблица 2.3.9

**Бухгалтерские проводки по учету пособия по временной нетрудоспособности**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Содержание операции** | **Сумма, рублей** | **Корреспондирующие счета** |
| **Дебет** | **Кредит** |
| Начислено больничное пособие за первые 2 дня нетрудоспособности, оплачиваемые за счет средств фирмы | 953,38  | 25 | 70 |
| Начислено больничное пособие за счет ФСС России | 3813,52 | 69 «Расчеты с ФСС» | 70 |

Что касается порядка оплаты больничного листа совместителям, то у застрахованных лиц, которые трудятся у нескольких работодателей, с 2007 года появилось право на получение пособий по временной нетрудоспособности по каждому месту работы. В пункте 5 статьи 7 Закона № 255-ФЗ зафиксировано, что размер пособий, выплачиваемый каждым из работодателей, не может превышать максимального размера, установленного федеральным законом о бюджете ФСС России на очередной финансовый год.

Исходя из сказанного, работник, которому в разных организациях выплачивается высокая зарплата, имеет право на получение сразу нескольких социальных пособий, рассчитанных в максимальном размере.

В ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» есть случаи выплаты пособия по беременности и родам. Пособие по беременности и родам исчисляется исходя из средней заработной платы застрахованного лица за последние 12 календарных месяцев. Донное пособие выплачивается женщине суммарно за весь период отпуска по беременности и родам продолжительностью: 70 (в случае многоплодной беременности - 84) календарных дней до родов; 70 (в случае осложненных родов - 86, при рождении двух или более детей - 110) календарных дней после родов. Пособие выплачивается в размере 100 % среднего заработка, но не более максимального установленного законом о бюджете ФСС для данного периода.

Положение об ограничении размера пособия для тех женщин, кто перед наступлением страхового случая в течение 12 месяцев проработал меньше 3 месяцев, заменяется требованием к страховому стажу в 6 месяцев. Если мама отработала 6 календарных месяцев, то ей пособие будет выплачиваться из ее фактического заработка за фактически отработанное время. Если же перед уходом в декретный отпуск она этих 6 месяцев не проработала, то тогда у нее пособие будет выплачиваться из МРОТ.

Рассмотрим расчет пособия по беременности и родам:

В бухгалтерию ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» секретарь приемной Тултаева Н.Е. предоставила больничный лист ВГ №12121 от 09.04.07 года. Причина нетрудоспособности: Отпуск по беременности и родам.

Начало: 09.04.07 Окончание: 26.08.07 (см. таблицу 2.3.10).

Таблица 2.3.10 **Начисления за расчетный период**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Месяц** | **Заработок** | **Дней расчетного периода** | **Отработано дней** | **Норма дней** |
| Март 2007 г. | 8 000.00 | 31 | 31 | 31 |
| Февраль 2007 г. | 8 000.00 | 28 | 28 | 28 |
| Январь 2007 г. | 8 000.00 | 31 | 31 | 31 |
| Декабрь 2006 г. | 6 700.00 | 31 | 31 | 31 |
| Ноябрь 2006 г. | 6 700.00 | 30 | 30 | 30 |
| Октябрь 2006 г. | 6 700.00 | 31 | 31 | 31 |
| Сентябрь 2006 г. | 6 700.00 | 30 | 30 | 30 |
| Август 2006 г. | 3 495.65 | 16 | 16 | 31 |
| Июль 2006 г. | 5 600.00 | 31 | 31 | 31 |
| Июнь 2006 г. | 5 600.00 | 30 | 30 | 30 |
| Май 2006 г. | 5 600.00 | 31 | 31 | 31 |
| Апрель 2006 г. | 4 500.00 | 30 | 30 | 30 |
| ИТОГО: | 75 595.65 | 350 | 350 | 365 |

Таблица 2.3.11 **Расчет среднего заработка**

|  |  |
| --- | --- |
| Всего заработка (включая премии) | 75 595.65 |
| Всего дней в расчетном периоде | 350 |
| Средний заработок составил: | 75 595.65 / 350 = 215.99 |

Процент оплаты пособия = 100 %

Таблица 2.3.12 **Расчет суммы к начислению**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Начало периода болезни** | **Окончание периода болезни** | **Дневное пособие с учетом процента оплаты** | **Размер дневного пособия для доходов, облагаемых налогом на прибыль** | **Дней всего** | **Дней оплачиваемых за счет ФСС** | **Пособие за счет ЕСН в части ФСС** | **Всего начислено** |
| 1 | 09.04.07 | 30.04.07 | 215.99 | 215.99 | 22 | 22 | 4751.78 | 4751.78 |
| 2 | 01.05.07 | 31.05.07 | 215.99 | 215.99 | 31 | 31 | 6695.69 | 6695.69 |
| 3 | 01.06.07 | 30.06.07 | 215.99 | 215.99 | 30 | 30 | 6479.7 | 6479.70 |
| 4 | 01.07.07 | 31.07.07 | 215.99 | 215.99 | 31 | 31 | 6695.69 | 6695.69 |
| 5 | 01.08.07 | 26.08.07 | 215.99 | 215.99 | 26 | 26 | 5615.74 | 5615.74 |

Итого начислено по листку нетрудоспособности пособия по беременности и родам 4751,78 + 6695,69 + 6479,70 + 6695,69 + 5615,74 = 30238,60 рублей

По рассмотренному примеру в бухгалтерском учете будут отражены операции представленные в таблице 2.3.13.

Таблица 2.3.13

Бухгалтерские проводки расчета пособия по беременности и родам

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Содержание операции** | **Сумма, рублей** | **Корреспондирующие счета** |
| **Дебет** | **Кредит** |
| Начислено пособие по беременности и родам за счет ФСС России | 30238,60 | 69«Расчеты с ФСС» | 70 |
| Выплачено пособие по беременности и родам | 30238,60 | 70 | 50 |

Выплата пособия производится за счет средств Фонда социального страхования в дни выдачи заработной платы сотрудникам. Денежные средства выдают со дня предоставления отпуска. Как правило, это следующий день после отпуска по беременности и родам.

Ежемесячные компенсации фирма вправе отнести к расходам на оплату труда, учитываемым при налогообложении прибыли (ст. 255 НК). Однако если компания примет решение о дополнительных выплатах матерям, находящимся в отпуске по уходу за ребенком, то эти суммы нельзя включать в налоговую себестоимость (письмо от 17 октября 2006 г. № 03-05-02-04/157).

Заработная плата, причитающаяся к выдаче работнику, представляет собой разницу между суммами оплаты труда, исчисленными по всем основаниям и суммой удержаний.

В ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» стандартные налоговые вычеты применяется в отношении доходов, по которым предусмотрена налоговая ставка 13 %, а налоговая база рассчитывается как денежное выражение таких доходов, уменьшенных за каждый месяц налогового периода распространяется на категории налогоплательщиков на сумму следующих налоговых вычетов:

1. в размере 3000 рублей

2. в размере 500 рублей

3. в размере 400 рублей и действует до месяца, в котором их доход, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода налоговым агентом, предоставляющим данный стандартный налоговый вычет, превысил 20 000 рублей. Начиная с месяца, в котором указанный доход превысил 20 000 рублей, налоговый вычет не применяется

4. в размере 600 рублей распространяется на:

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

- каждого ребенка у налогоплательщиков, которые являются опекунами или попечителями, приемными родителями.

Данный налоговый вычет действует до месяца, в котором доход налогоплательщиков, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода не превысил 40000 рублей.

В ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» вычеты предоставляются работникам на основании его письменного заявления и документов, подтверждающих право на такие налоговые вычеты.

При получении дохода в виде оплаты труда датой фактического получения налогоплательщиком дохода признается последний день месяца, за который ему был начислен доход за выполненные трудовые обязанности в соответствии с трудовым договором.

ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» является налоговым агентом, вследствие чего НДФЛ, который удерживается из дохода сотрудников, рассчитывается в таком порядке:

– определяются доходы, являющиеся объектом обложения НДФЛ;

– определяется ставка НДФЛ по каждому из видов дохода;

– определяется наличие и размер доходов, не облагаемых НДФЛ;

– проверяется возможность применения налоговых вычетов по НДФЛ;

– рассчитывается сумма налога, которую нужно удержать и перечислить в бюджет.

Рассмотрим это на конкретном работнике ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец».

За Февраль месяц работнику ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» Сидорову С.С. начислена заработная плата в сумме 5000,00 рублей. Кроме того, Сидорову С.С. подарена туристическая путевка стоимостью 30000,00 рублей.

В Феврале месяце Сидорову С.С. в соответствии с его заявлением предоставляются стандартные налоговые вычеты: личный – 400,00 рублей и по расходам на содержание ребенка – 600,00 рублей. Совокупный доход с начала года не превысил 20000,00 рублей для предоставления личного стандартного налогового вычета и не превысил 40000,00 рублей для предоставления вычета на содержание ребенка.

Стоимость подарка (путевки) в части, не превышающей 4000,00 рублей, освобождается от налогообложения (п.28 ст. 217 НК РФ).

Сумма налога за расчетный месяц (после зачета сумм налога, удержанного ранее) составила:

((5000,00 – (400,00 + 600,00) + 30000,00 – 4000,00) х 13% = 3900,00 рублей

Поскольку налог может быть удержан только с той части выплаты, которая произведена в денежной форме, и при этом размер удержания не должен превышать 50% от суммы выплаты, налог на доходы физических лиц за расчетный месяц удерживается в сумме 2500,00 рублей (5000,00 х 50%).

Образовавшийся у налогоплательщика Сидорова С.С. долг по налогу – 1400,00 рублей (3900,00 – 2500,00) подлежит погашению при последующих выплатах ему доходов в денежной форме.

Бухгалтером ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» будут сформированы следующие проводки, которые представлены в таблице 2.3.14.

Таблица 2.3.14 **Бухгалтерские проводки**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Содержание операции** | **Сумма, рублей** | **Корреспондирую-щие счета** |
| **Дебет** | **Кредит** |
| Начислена заработная плата Сидорову С.С. за Февраль месяц | 5000,00 | 25 | 70 |
| Начислена стоимость подарка (путевки)за счет чистой прибыли | 30000,00 | 84 | 70 |
| Удержан НДФЛ за февраль месяц | 2500,00 | 70 | 68«Расчеты по НДФЛ» |
| Выплачена заработная плата Сидорову за Февраль месяц | 2500,00 | 70 | 50 |
| Перечислен налог на доходы физических лиц в бюджет | 2500,00 | 68«Расчеты по НДФЛ» | 51 |

ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» предоставляет в налоговый орган по месту своего учета сведения о доходах физических лиц этого налогового периода и суммах начисленных и удержанных в этом налоговом периоде налогов ежегодно не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, по утвержденной форме.

Выплата заработной платы на предприятии производится в денежной форме в валюте Российской Федерации - в рублях (ст. 131 ТК РФ).

Бухгалтерия ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец» в письменной форме, путем выдачи расчетного листка, представленного в приложение 8, извещает каждого работника о составных частях заработной платы, причитающейся ему за соответствующий период, размерах и основаниях произведенных удержаний, а также об общей денежной сумме, подлежащей выплате.

# 3. Аудит учета заработной платы в ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»»

# 3.1 Методика аудита расчетов по заработной плате

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[16,с.265]: 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, разработанные НИПИ Статинформом Госкомстата России.

Ведение первичного учета труда и его оплаты по унифицированным формам, утв. Постановлением Госкомстата РФ от 5 января 2004г. № 1[15], распространяется на юридических лиц всех форм собственности, осуществляющих деятельность в отраслях народного хозяйства. Так, по учету личного состава используются: приказ (распоряжение) о приеме на работу (ф. № Т-1), личная карточка (ф. № Т-2), учетная карточка научного работника (ф. № Т-4), приказ (распоряжение) о переводе на другую работу (ф. № Т-5), приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска (ф. № Т-6), приказ (распоряжение) т прекращении трудового договора (контракта) (ф. № Т-8).

По учету использования рабочего времени и расчетов с персона-ром по оплате труда применяются: табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы (ф. № Т-12), расчетно-платежная ведомость (ф. № Т-49), расчетная ведомость (ф. № Т-53), лицевой счет (ф. № Т-54).

Кроме того, применяются первичные документы по учету выработки и сдельной заработной платы: наряды, рапорты, маршрутные листы и другие документы.

К регистрам, которые подлежат проверке, относятся сводные ведомости распределения заработной платы (по видам, шифрам затрат и др.), регистры по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» [13] в части расчетов по исполнительным листам и депонированной заработной плате, журналы-ордера ф. №№ 8 и 10 (при журнально-ордерной форме учета), Главная книга, бухгалтерская отчетность.

Рассмотрим основные этапы аудиторской проверки оплаты труда.

К числу основных комплексов задач, которые необходимо проверить, относятся[17, с. 467-468]:

* 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.

Представленные комплексы задач охватывают типовые учетные задачи, а также общие принципы организации расчетов по соблюдению трудового обязательства. Для составления программы проверки и выбора процедур сбора аудиторских доказательств целесообразно составить вопросник аудитора по всем выделенным комплексам задач. Примерная форма вопросника приводится в приложении 10.

По данным заполненного справочника (вопросника) можно сделать выводы об организации системы внутреннего контроля (низкий уровень, высокий уровень и т.д.), бухгалтерского учета этого раздела (отвечает или не отвечает требованиям оперативности, достоверности).

Выводы, сделанные на основании информации справочника, позволяют аудитору назначить соответствующие процедуры для сбора аудиторских доказательств, обратить внимание на те или иные моменты при выполнении проверки отдельных расчетов [17, с. 470].

Подготовка рабочей документации аудита.

Цель подготовки рабочих документов - это документальное подтверждение того, что проверка была должным образом спланирована, реализация плана аудиторами ежедневно контролировалась и в ходе аудита подвергалась рассмотрению, что при необходимости выполнялись соответствующие исследования.

Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Документирование аудита» предусмотрено описание использованных аудиторской организацией процедур и их результатов.

Поскольку аудиторская проверка соблюдения трудового законодательства и расчетов по оплате труда весьма трудоемка, то для сокращения сроков ее проведения можно использовать схему аудита синтетического и аналитического учета при журнально-ордерной форме счетоводства и схему соответствия операций, отраженных в бухгалтерском учете, совершенным хозяйственным операциям.

Методы получения аудиторских доказательств.

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.

Для аудитора очень важно знание наиболее распространенных ошибок и нарушений, встречающихся при расчетах по оплате труда. Наиболее характерные из них приведены в приложение 11.

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.

Внешний аудит расчетов по оплате труда и единому социальному налогу в ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» проводился в период с 24 февраля 2007г. по 04 марта 2007г. за период с 1 января 2006 г. по 31 декабря 2006г.

Для подтверждения достоверности бухгалтерской отчетности ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» во всех существенных аспектах мною был рассчитан уровень существенности. При расчете уровня существенности я руководствовалась соображениями, что рассчитанный уровень точности показателей бухгалтерской отчетности позволит квалифицированному пользователю этой отчетности делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения.

Уровень существенности для бухгалтерской отчетности предприятия по расчету за 2006г. составил 19500 тыс. руб. Учитывая выборочный характер проверки и аудиторские процедуры, которые, как предполагается, в совокупности уменьшат аудиторский риск до приемлемо низкого уровня, по своему профессиональному суждению мною признаны все отклонения по отдельности и в совокупности:

* несущественными, если они не превышают 19500 тыс. руб.;
* существенными, если они превышают 19500 тыс. руб.

В соответствии с Правилом (Стандартом) аудиторской деятельности № 8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом», мною было проведено знакомство с системой бухгалтерского учета предприятия с целью оценки его состояния и эффективности.

В целом, мною оценена организация системы бухгалтерского учета на предприятии как эффективная.

При планировании и проведении аудита бухгалтерской отчетности предприятия мною было рассмотрено состояние внутреннего контроля.

Ответственность за организацию и состояние внутреннего контроля несет руководитель предприятия.

Мною рассмотрено состояние внутреннего контроля исключительно для того, чтобы определить объем работ, необходимых для формирования мнения о достоверности составленной отчетности во всех существенных аспектах.

Проделанная в процессе аудита работа не означает проведения полной и всеобъемлющей оценки системы внутреннего контроля предприятия с целью выявления всех возможных недостатков.

Процедурами тестирования выявлены следующие слабые области в системе внутреннего контроля:

* недостаточный уровень организации документооборота внутри неавтоматизированных участков бухгалтерского учета;
* передача учетных данных из структурных подразделений свернутыми суммами без детального пояснения содержания операций;
* затрудненность анализа характера операций поступающих по справкам;
* невозможность оперативного доступа к первичным документам;
* отсутствие единой электронной базы данных хозяйственных операций Предприятия - журнала операций с возможностью оперативной группировки по заданному признаку.

Мною оценена эффективность и надежность системы внутреннего контроля как средняя.

При планировании аудита расчетов организации с персоналом по оплате труда аудитор должен руководствоваться следующими правилами (стандартами) аудиторской деятельности: «Понимание деятельности аудируемого лица»; «Планирование аудита».

Стандарт «Планирование аудита» определяет планирование как начальный этап проведения аудита и определяет содержание планирования как разработку общего плана аудита с указанием ожидаемого объема, графиков и сроков проведения аудита, а также разработку аудиторской программы, определяющей объем, виды и последовательность осуществления аудиторских процедур, необходимых для формирования аудиторской организацией объективного и обоснованного мнения о бухгалтерской отчетности организации.

В общем плане аудита операций по оплате труда и расчетам с персоналом ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» должны быть предусмотрены и указаны:

1) Наименование проверяемой организации (ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»»;

2) Период, за который проводится проверка (с 01.01.2006 по 31.12.2006);

3) Общее количество человеко-часов аудиторского контроля;

4) Субъект контроля;

5) Уровень аудиторского риска и существенности

6) Планируемые виды работ:

* аудит оформления первичных документов;
* аудит системы начислений заработной платы;
* аудит обоснованности льгот и удержаний из заработной платы;
* аудит тождественности показателей бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета;
* аудит расчетов по начислению платежей во внебюджетные фонды

План аудита операций по оплате труда и расчетам с персоналом ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» представлен в таблице 3.1.1

Программа аудита является развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень содержания аудиторских процедур, необходимых для практической реализации плана аудита. Программа служит подробной инструкцией и является средством контроля качества работы.

Таблица 3.1.1 **Общий план аудита операций по оплате труда и расчетам с персоналом**

|  |  |
| --- | --- |
| **№ п/п** | **Название** |
| 1. | Аудит оформления первичных документов |
| 2. | Аудит системы начислений заработной платы |
| 3. | Аудит обоснованности льгот и удержаний из заработной платы |
| 4. | Аудит тождественности показателей бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета |
| 5. | Аудит расчетов по начислению платежей во внебюджетные фонды |

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. Учитывая вышесказанное, примерная программа аудита для ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» представлена в таблице 3.1.2

Таблица 3.1.2

**Программа проведения аудиторской проверки расчетов по заработной плате в ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»»**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Перечень аудиторских процедур по разделам аудита, рабочая документация** | **Рабочая документация** |
| 1. | Анализ организации хозяйственной деятельности предприятия и методика расчета и учета з/пл.  | Аналитический обзор |
| 2. | Разработка аналитических таблиц для пересчета начисленной з/пл. | Аналитические таблицы |
| 3. | Проверка состава ФОТ их распределения и достоверности отражения на счетах бухгалтерского учета | Аналитические таблицы |
| 4 | Обобщение пересчета за проверяемый период  | Аналитические таблицы |
| 5. | Подготовка и печать отчета | Отчет |

На основе плана и программы аудита проведены контрольные мероприятия.

# 3.2 Контроль расчета и оплаты труда

Аудит оформления первичных документов включал в себя контроль следующих документов: приказ (распоряжение) о приеме на работу ф. № Т-1, личная карточка ф. № Т-2, приказ (распоряжение) о переводе на другую работу ф. № Т-5, приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска ф. № Т-6, приказ (распоряжение) т прекращении трудового договора (контракта)(ф. № Т-8; табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы, расчетно-платежная ведомость ф. № Т-49, , лицевой счет ф. № Т-54.

Вышеперечисленные документы контролировались по следующим признакам:

* определение степени унификации первичных документов по учету персонала и рабочего времени;
* проверка правильности учета рабочего времени;
* проверка правильности оформления расчетно-платежных документов;
* проверка правильности учета депонированной заработной платы.

В ходе проведения контроля оформления трудовых отношений первичными документами было установлено, что на ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» в отдельных случаях договор подряда заменяет трудовой договор, несмотря на то, что работник подчиняется трудовому распорядку дня, принятому на предприятии (см., например таблицу 3.1.3).

Таблица 3.1.3 **Некорректное оформление трудовых отношений**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Документ** | **Вид работ** | **Срок** | **Сумма, руб.** | **Отражение в учете** |
| Договор подряда с Соляковой С.В. | Оператор котельной | С 01.01.06 по 09.02.06 | 2430 | Д29 - К70 |

Ошибка в данном случае заключается в том, что договор подряда и трудовой договор нетождественны по своей правовой сути.

Аудит системы начислений заработной платы включал в себя следующие этапы:

* контроль правильности начисления сумм оплаты труда;
* проверка обоснованности начислений за особые условия труда;
* проверка правильности документирования и оплаты простоев;
* проверка правильности расчета среднего заработка для различных целей;
* проверка правильности расчета пособий, выдаваемых за счет средств ФСС РФ;
* проверка правильности определения совокупного дохода для целей налогообложения физических лиц;
* проверка правильности образования и корректировки резервов на предстоящую оплату отпусков и иных резервов.

Для проверки расчетов по заработной плате и связанных с нею начислений были представлены и проанализированы следующие документы: бухгалтерский баланс - форма №1, Главная книга, Положение о премировании работников, Коллективный договор, штатное расписание, расчетные ведомости, договоры подряда, лицевые счета, декларации по расчетам по единому социальному налогу и другие первичные документы.

Основным документом, регламентирующим порядок оплаты труда работников предприятия, является «Коллективный договор ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»», разработанный на период с 2006 года по 2009 год, утвержденный 14.06.2005г.

Согласно пункту 6.2.1.2 Коллективного договора на предприятии применяют повременную и сдельную формы оплаты труда, а также оплату труда по окладам.

В целях материального стимулирования рабочих в выполнении плановых заданий и договорных обязательств, повышения качества продукции (работ) и снижение ее стоимости Предприятие обязуется представлять к премии рабочих в соответствии с «Положением о премировании рабочих подразделений» и «Положением о премировании рабочих, имеющих право самоконтроля изготовленной продукции в подразделениях (о премировании за «личное клеймо)».

В целях достижения высокой эффективности труда, выполнения объемов работ с меньшей численностью и более объективной оценки трудового вклада конкретных работников предприятие выплачивает доплаты и надбавки к тарифным ставкам (окладам).

На предприятии для оплаты работникам отпуска, вознаграждения за выслугу лет и вознаграждения по итогам года образуется резерв на предстоящую оплату от фонда оплаты труда.

Аудит обоснованности применения льгот и удержаний из заработной платы заключался в следующем:

* проверка правомерности применения вычетов и льгот для исчисления налога на доходы физических лиц;
* определение соответствия применяемых ставок налога на доходы физических лиц действующему законодательству;
* проверка правильности удержаний по исполнительным листам.

В ходе контроля были выборочно проверены лицевые счета, а также индивидуальные карточки по учету сумм начисленных выплат и иных вознаграждений для расчета налога на доходы физических лиц, других видов удержаний.

Аудит тождественности показателей бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета включал в себя следующие процедуры:

* проверка правильности отражения оборотов по счетам и субсчетам Главной книги с аналогичными показателями регистров синтетического учета;
* проверка правомерности отнесения на себестоимость продукции (работ, услуг) выплат, начисленных персоналу организации;
* проверка правильности отнесения страховых взносов во внебюджетные фонды на себестоимость продукции (работ, услуг);
* проверка обоснованности расходов организации по подготовке и переподготовке кадров, правильности отнесения таких выплат на себестоимость продукции (работ, услуг).

В ходе контроля была проведена сверка данных по расчетам с персоналом по оплате труда по данным бухгалтерской отчетности с данными синтетического и аналитического учета.

Результаты сверки представлены в таблице 3.1.4

Таблица 3.1.4 **Результаты сверки данных аналитического и синтетического учета в части отражения операций по оплате труда и начислению ЕСН (тыс. руб.)**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Счет** | **Данные инвентаризации** | **Данные аналитического учета** | **Данные синтетического учета** | **Отклонения** |
| **Гр.2 - гр. 3** | **Гр.3 - гр.4** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** |
| Дебиторская задолженность по 70 счету на 31.12.06г. | 267 | 267 | 267 | - | - |
| Кредиторская задолженность по 70 счету на 31.12.06г. | 5043 | 5043 | 5043 | - | - |
| Дебиторская задолженность по 69 счету на 31.12.06г. | 634 | 634 | 634 | - | - |
| Кредиторская задолженность по 69 счету на 31.12.06г. | 12441 | 12441 | 12441 | - | - |
| Дебиторская задолженность по 73 счету на 31.12.06г. | 4208 | 4208 | 4208 | - | - |
| Кредиторская задолженность по 73 счету на 31.12.06г. | - | - | - | - | - |

Сверка остатка по счетам 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», отраженного в главной книге по состоянию на 31.12.06г. с данными аналитического учета и инвентаризации показала их тождественность (см. таблицу 3.1.5).

Таблица 3.1.5 **Результаты сверки данных аналитического учета и Главной книги в части отражения операций по оплате труда и начислению ЕСН (тыс. руб.)**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Данные по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»** | **Данные аналитического учета** | **Данные Главной книги** | **Данные бухгалтерского баланса, строка 622 «Задолженность перед персоналом организации»** | **Отклонения** |
| **гр. 2 - гр.3** | **гр.3-гр.4** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | **6** |
| Сальдо на 31.12.06г. | 5043 | 5043 | 5043 | - | - |

Сверка данных по расчетам с персоналом по оплате труда по данным бухгалтерской отчетности с данными синтетического и аналитического учета показала их тождественность.

Аудит расчетов по начислению платежей во внебюджетные фонды состоял в контроле правильности исчисления страховых взносов во внебюджетные фонды и своевременность их перечисления по назначению.

В ходе сопоставления бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета по счету 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» расхождений выявлено не было.

Для проверки правильности начисления страховых взносов были проведены процедуры сверки журналов-ордеров, сводных ведомостей по начислениям заработной платы по кодам начислений, отчетных деклараций по Единому социальному налогу.

На основе лицевых счетов, по которым проверялось начисление оплаты труда, проверялись правильность начисления взносов по ЕСН по конкретному сотруднику ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»».

На ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» выявлены случаи несвоевременного включения сумм по договорам подряда в базу по ЕСН (см. например таблицу 3.1.6).

Таблица 3.1.6 **Несвоевременное включение сумм по договорам подряда в базу по ЕСН**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Исполнитель, согласно договора подряда** | **Дата отнесения на затраты (заказ)** | **Дата подписания акта выполненных работ** | **Сумма, руб.** |
| Шакирова Ф.Я. | Май 2006г. | 30 апреля 2006г. | 6000 |
| Горохов В.А. | Май 2006г. | 30 апреля 2006г. | 6000 |

В соответствии с п. 18 ПБУ 10/99 «Расходы организации» расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности). Следовательно, в данном случае суммы ЕСН должны были быть начислены в апреле 2006г. не позднее фактического выполнения работ.

## Рекомендации по учету оплаты труда в ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»»

Мною в ходе контроля не были обнаружены нарушения установленного порядка ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности, которые бы существенно повлияли на достоверность бухгалтерской отчетности.

Отчетность за 2006г. подготовлена руководством предприятия в соответствии с нормами, установленными Законом о бухгалтерском учете, Положением по ведению бухгалтерского учета, ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» [12], Приказом Минфина РФ от 22.07.2003г. № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

Бухгалтерский учет на предприятии ведется, в основном, в соответствии с принципами бухгалтерского учета, установленными Законом о бухгалтерском учете, Планом счетов, а также Положениями по бухгалтерскому учету.

В ходе оценки состояния и организации бухгалтерского учета и отчетности было отмечено следующее:

1. В различных отчетных периодах учет ведется единообразно и планомерно.

2. Данные аналитического учета в своих существенных аспектах соответствуют данным синтетического учета.

3. Хозяйственные операции отражаются в регистрах бухгалтерского учета, в основном, на основании первичных учетных документов.

4. Ведение бухгалтерского учета осуществляется как автоматизированным способом, так и ручным по журнально-ордерной системе счетоводства.

5. Использование счетов в бухгалтерском учете, соответствует Плану счетов.

6. Бухгалтерский учет и отчетность, в основном, отражают существо проводимых Предприятием операций, за исключением недостатков, указанных в других разделах настоящего отчета.

7. В бухгалтерском учете предприятия расчеты с персоналом по заработной плате учитываются на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Аудиторская проверка является своеобразным «индикатором», помогающим определить слабые места бухгалтерского учета на предприятии и принять оперативные решения по устранению имеющихся недостатков.

Кроме того, по результатам аудита выработаны рекомендации по улучшению бухгалтерского учета:

* оформлять трудовые отношения исключительно трудовыми договорами без использования договоров подряда;
* производить ежемесячный контроль за правильностью формирования налогооблагаемой базы по единому социальному налогу.

В обоснование предложенных рекомендаций руководству ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» разъяснено различие договоров6 трудового и подряда.

Согласно ст.ст. 702, 703 ГК РФ: по договору подряда одна сторона (подрядчик) обязуется выполнить по заданию другой стороны (заказчика) определенную работу и сдать ее результат заказчику, а заказчик обязуется принять результат работы и оплатить его. Договор подряда заключается на изготовление или переработку (обработку) вещи либо на выполнение другой работы с передачей ее результата заказчику.

Согласно статье 56 ТК РФ: трудовой договор – «соглашение между работодателем и работником, в соответствии с которым работодатель обязуется предоставить работнику работу по обусловленной трудовой функции, обеспечить условия труда, предусмотренные трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права, коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами и данным соглашением, своевременно и в полном размере выплачивать работнику заработную плату, а работник обязуется лично выполнять определенную этим соглашением трудовую функцию, соблюдать правила внутреннего трудового распорядка, действующие у данного работодателя».

В этой связи можно рекомендовать руководству ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» правильно разграничивать трудовой договор (контракт) и договор подряда как один из видов договоров гражданско-правового характера:

По гражданско-правовым договорам гражданин сам организует и выполняет на свой риск соответствующее конкретное индивидуальное задание и получает вознаграждение за его конечный результат.

В отличие от этого, по трудовому договору работник обеспечивается установленными официальными нормативными актами условиями труда, выполняет любую порученную ему работу по определенной специальности, квалификации, должности с подчинением внутреннему трудовому распорядку и ежемесячно получает заработную плату по установленным нормам.

Правильное разграничение двух смежных договоров имеет существенное практическое значение, поскольку трудовые права и обязанности, социальные льготы, установленные законодательством о труде, распространяются только на работников, заключивших трудовые договоры (контракты), и не распространяются на лиц, работающих по договору подряда.

В свою очередь, оплата стоимости работ по договору гражданско-правового характера не включается в налогооблагаемую базу для исчисления единым социальным налогом в части суммы, подлежащей зачислению в ФСС РФ и страхования от несчастных случаев.

В соответствии с пунктом 3 статьи 238 НК РФ в налогооблагаемую базу (части суммы налога, подлежащей зачислению в Фонд социального страхования Российской Федерации), не включаются любые вознаграждения, выплачиваемые работникам по договорам гражданско-правового характера, авторским и лицензионным договорами.

Рекомендации по разграничению трудового договора и смежных гражданско-правовых договоров изложены в письме Фонда социального страхования РФ от 20.05.97г. № 051/160-97[8].

Договора, заключенные на ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» с физическими лицами, относятся к категории трудовых, следовательно, на них распространяется требования ТК РФ.

В результате неправильного определения категории договоров и отнесения их к составу договоров подряда, стоимость оплаты работ по договорам подряда не была включена в базу для начисления единого социального налога в части сумм, подлежащих зачислению в ФСС РФ.

Следовательно, при проверке налоговыми органами будет признано занижение базы для расчета единого социального налога в части сумм, подлежащих зачислению в ФСС РФ, искажение бухгалтерской отчетности, завышение базы для расчета налога на прибыль.

В этой связи бухгалтерии ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» нужно рекомендовать произвести перерасчет единого социального налога в части сумм, подлежащих зачислению в Фонд социального страхования РФ со стоимости оплаты работ по указанным трудовым соглашениям, внести необходимые исправления в бухгалтерский учет и отчетность и представить в налоговые органы уточненные декларации по налогу на прибыль и ЕСН.

В дальнейшем, при отражении в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности бухгалтерии ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» следует придерживаться требования приоритета содержания перед формой, изложенного в пункте 7 ПБУ 1/98 «Учетная политика организации» [9].

В связи с выявленными нарушениями по несвоевременному начислению единого социального налога бухгалтерии ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» следует усилить контроль за соблюдением требований п. 18 ПБУ 10/99. В противном случае неправильно будет производиться исчисление налоговой базы по ЕСН.

Таким образом, исходя из вышеизложенного материала, можно сделать вывод о важности и необходимости более частого проведения аудита учета расчетов по оплате труда на предприятии, это позволит избежать ошибок в будущем.

Предложенные рекомендации имеют практическую значимость для ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» в целях совершенствования работы бухгалтерской службы на участке учета труда и его оплаты.

# Заключение

Подводя итоги дипломной работы можно сделать следующие выводы:

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 ЗАО «Мебельная фабрика Нижегородец» в большинстве своем используются унифицированные документы по формам, утвержденным Федеральной службой государственной статистики. Налоговый учет ведется по формам, утв. ФНС РФ.

 Первичный, аналитический и синтетический учет оплаты труда в ЗАО «Мебельная фабрика Нижегородец» были подробно рассмотрены во второй главе дипломной работы. Отчетность по труду из 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.

Заключительная глава исследования была посвящена аудиту операций по учету труда и заработной платы; в ней подробно рассматриваются информационная база, план, программа и методология аудиторской проверки расчетов организации с персоналом по оплате труда, были проанализированы как общетеоретические, так и практические особенности составления аудиторского заключения как итогового документа аудиторской проверки, а также внесены определенные предложения по улучшению организации учета оплаты труда на предприятии, к числу которых можно отнести следующие:

1. Производить разграничение трудовых договоров и договоров подряда, заключаемых с работниками.

По гражданско-правовым договорам гражданин сам организует и выполняет на свой риск соответствующее конкретное индивидуальное задание и получает вознаграждение за его конечный результат. В отличие от этого, по трудовому договору работник обеспечивается установленными официальными нормативными актами условиями труда, выполняет любую порученную ему работу по определенной специальности, квалификации, должности с подчинением внутреннему трудовому распорядку и ежемесячно получает заработную плату по установленным нормам.

Правильное разграничение двух смежных договоров имеет существенное практическое значение, поскольку трудовые права и обязанности, социальные льготы, установленные законодательством о труде, распространяются только на работников, заключивших трудовые договоры (контракты), и не распространяются на лиц, работающих по договору подряда. В свою очередь, оплата стоимости работ по договору гражданско-правового характера не включается в налогооблагаемую базу для исчисления единым социальным налогом в части суммы, подлежащей зачислению в ФСС РФ и страхования от несчастных случаев.

В соответствии с пунктом 3 статьи 238 НК РФ в налогооблагаемую базу (части суммы налога, подлежащей зачислению в Фонд социального страхования Российской Федерации), не включаются любые вознаграждения, выплачиваемые работникам по договорам гражданско-правового характера, авторским и лицензионным договорами.

Рекомендации по разграничению трудового договора и смежных гражданско-правовых договоров изложены в письме Фонда социального страхования РФ от 20.05.97г. № 051/160-97.

Договора, заключенные на ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» с физическими лицами, относятся к категории трудовых, следовательно, на них распространяется требования ТК РФ.

В результате неправильного определения категории договоров и отнесения их к составу договоров подряда, стоимость оплаты работ по договорам подряда не была включена в базу для начисления единого социального налога в части сумм, подлежащих зачислению в ФСС РФ.

Следовательно, при проверке налоговыми органами будет признано занижение базы для расчета единого социального налога в части сумм, подлежащих зачислению в ФСС РФ, искажение бухгалтерской отчетности, завышение базы для расчета налога на прибыль.

В этой связи бухгалтерии ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» нужно рекомендовать произвести перерасчет единого социального налога в части сумм, подлежащих зачислению в Фонд социального страхования РФ со стоимости оплаты работ по указанным трудовым соглашениям, внести необходимые исправления в бухгалтерский учет и отчетность и представить в налоговые органы уточненные декларации по налогу на прибыль и ЕСН.

В дальнейшем, при отражении в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности бухгалтерии ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» следует придерживаться требования приоритета содержания перед формой, изложенного в пункте 7 ПБУ 1/98 «Учетная политика организации».

2. На ЗАО «Мебельная фабрика «Нижегородец»» имеет место несвоевременное включения сумм по договорам подряда в базу по ЕСН.

В соответствии с п. 18 ПБУ 10/99 «Расходы организации» расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

Таким образом, исходя из вышеизложенного материала, можно сделать вывод о важности и необходимости более частого проведения аудита учета расчетов по оплате труда на предприятии, это позволит избежать ошибок в будущем.

# Список использованной литературы

1. Гражданский кодекс Российской Федерации часть первая от 30 ноября 1994г. № 51-ФЗ, часть вторая от 26 января 1996г. № 14-ФЗ, часть третья от 26 ноября 2001г. № 146-ФЗ и часть четвертая от 18 декабря 2006г. № 230-ФЗ (в ред. на 24 июля 2007г.)
2. Налоговый кодекс Российской Федерации часть первая от 31 июля 1998г. № 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000г. № 117-ФЗ (в ред. на 24 июля 2007г.)
3. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30 декабря 2001г. № 197-ФЗ (в ред. на 21 июля 2007г.)
4. Федеральный закон от 23 августа 1996г. № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике» (в ред. на 4 декабря 2006г.)
5. Федеральный закон от 21 ноября 1996г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. на 3 ноября 2006г.)
6. Федеральный закон от 7 августа 2001г. № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (в ред. на 3 ноября 2006г.)
7. Постановление Правительства РФ от 23 сентября 2002г. № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (в ред. на 25 августа 2006г.)
8. Письмо Фонда социального страхования РФ от 20 мая 1997г. № 051/160-97 «Рекомендации по разграничению трудового договора и смежных гражданско-правовых договоров»
9. Приказ Минфина РФ от 9 декабря 1998г. № 60н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98» (в ред. на 30 декабря 1999г.)
10. Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999г. № 32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» (в ред. на 27 ноября 2006г.)
11. Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999г. № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (в ред. на 27 ноября 2006г.)
12. Приказ Минфина РФ от 6 июля 1999г. № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99» (в ред. на 18 сентября 2006г.)
13. Приказ Минфина РФ от 31 октября 2000г. № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» (в ред. на 18 сентября 2006г.)
14. Приказ Минфина РФ от 22 июля 2003г. № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (в ред. на 18 сентября 2006г.)
15. Постановление Госкомстата РФ от 5 января 2004г. № 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты»
16. Агеева Ю.Б., Агеева А.Б. Аудиторская проверка: практическое пособие для аудитора и бухгалтера. М.: Бератор-Пресс, 2005.
17. Аудит: Учебник для вузов / Под ред. проф. В.И. Подольского. 3-е изд., перераб. и доп. М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2006.
18. Брызгалин А.В., Берник В.Р., Головкин А.Н. Расходы на оплату труда. Налоговый и бухгалтерский учет. М.: Налоги и финансовое право, 2005.
19. Бычкова С.М., Фомина Т.Ю. Аудит расчетов с персоналом по оплате труда и прочим операциям // Аудиторские ведомости, 2006, № 12.
20. Воробьева Е.В. Заработная плата в 2006-2007годах.//Настольная книга главного бухгалтера с учетом изменений, внесенных в ТК РФ – М: Эксмо, 2006.
21. Венец А. Унифицированные формы // Московский бухгалтер, 2006, № 6.
22. Гейц И.В.·Учет выплачиваемых премий и вознаграждений при расчете среднего заработка // Консультант бухгалтера, 2005, № 7.
23. Кожинов В.Я. Основы бухгалтерского учета. М.: СПС «Гарант», 2005.
24. Каморджанова Н.А., Карташова И.В. Бухгалтерский учёт: Учебник. – СПб.: Питер, 2005. – 304 с.
25. Ликбез. Формы и системы оплаты труда // Бюджетный учет, 2005, № 3.
26. Луговой А.В. Расчеты по оплате труда. М.: Бухгалтерский учет, 2005.
27. Маринова Е.·Начисление заработной платы // Финансовая газета. Региональный выпуск, 2006, № 7.
28. Панченко Т.·Безналичный порядок выплаты заработной платы // Финансовая газета. Региональный выпуск, 2005, № 29.
29. Положение по оплате труда // Бюджетный учет, 2005, № 4.
30. Пошерстник Н.В., Мейксин М.С. Заработная плата в современных условиях. 9-е изд. СПб.: ИД «Герда», 2005.
31. Суйц В.П., Ахметбеков А.Н., Дубровина Т.А. Аудит: общий, банковский, страховой: Учебник. М.: ИНФРА-М, 2005.
32. Учет расчетов. М.: Бератор-Пресс, 2006.
33. Хабаев С.Г. Заработная плата - на пластиковые карточки // Бюджетный учет, 2006, № 1.

**Приложение 1**

**Стандартные налоговые вычеты**

**Стандартные налоговые вычеты при исчислении налога на доходы физических лиц**

 **предоставляются в отношении доходов, облагаемых по ставке 13%**

В размере 3000 руб. за каждый месяц налогового периода (подп. 1 п. 1 ст. 218 НК РФ)

В размере 500 руб. за каждый месяц налогового периода (подп. 2 п. 1 ст. 218 НК РФ)

В размере 400 руб. за каждый месяц налогового периода (подп. 3 п. 1 ст. 218 НК РФ)

- Героям Советского Союза и Российской Федерации, лицам, награжденным орденом Славы трех степеней

- участникам ВОВ

- блокадникам и узникам концлагерей

- инвалидам с детства, а также инвалидам | и || групп

- лицам, пострадавшим от воздействия радиации

- воинам-интернационалистам

- родителям и супругам государственных служащих и военнослужащих, погибших при исполнении служебных обязанностей или в результате заболеваний, ранений.

Физическим лицам, являющимися налоговым резидентам РФ (находящимся на территории РФ более 183 дней в году)

- ликвидаторам аварии на ЧАЭС, а также другим лицам, подвергающимся воздействию радиации в результате аварий или испытаний

- инвалидам Великой Отечественной войны

- военнослужащим, получившим инвалидность |, ||, ||| групп при защите СССР, РФ

- действует до того месяца, в котором доход, исчисленный нарастающим итогом с начала года, превысил 20 000 руб.

- налоговый вычет не применяется начиная с того месяца, в котором доход превысил 20 000 руб.

В размере 600 руб. за каждый месяц налогового периода (подп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ)

вдовам (вдовцам), одиноким родителям, опекунам, попечителям предоставляется налоговый вычет в двойном размере (1200 руб.)

родителям, супругам родителям, опекунам, попечителям, на попечении которых находится ребенок

- производится на каждого ребенка в возрасте 18 лет, а также на каждого учащегося дневной формы обучения в возрасте до 24 лет

- производится с месяца рождения ребенка или того месяца, в котором установлена опека, и сохраняется до того года, в котором ребенок достиг вышеуказанного возраста

- действует до того месяца, в котором доход, исчисленный нарастающим итогом с начала года, превысил 40000 руб.

- предоставление указанного вычета вдовам (вдовцам), одиноким родителям прекращается с месяца, следующего за вступлением в брак