Министерство ОБРАЗОВАНИя и науки

РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ГОУ ВПО МОСКОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

ТЕХНОЛОГИЙ И УПРАВЛЕНИЯ

(МГУТиУ)

Кафедра «Бухгалтерский учет и финансы»

ДОПУЩЕН К ЗАЩИТЕ

Зав. кафедрой БУиФ доц.

к.э .н. Хапалова Э. А

(подпись)

« » 20 г.

ДИПЛОМНАЯ РАБОТА

УЧЕТ, АУДИТ И АНАЛИЗ РАСЧЕТОВ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА В ОРГАНИЗАЦИИ

на примере ОАО «Коньковское»

Разработала студентка

попкова елена николаевна

Руководитель дипломной работы

гончарова светлана

доцент, к.э.н. николаевна

Москва 2010г

ТЕМА ДИПЛОМНОЙ РАБОТЫ

УЧЕТ, АУДИТ И АНАЛИЗ РАСЧЕТОВ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА В ОРГАНИЗАЦИИ

на примере ОАО «Коньковское»

##### АННОТАЦИЯ

Данная дипломная работа на тему «Учет, аудит и анализ расчетов по оплате труда в организации» на примере ОАО «коньковское» объемом 92 страницы основного текста, содержит 12 таблиц и 5 листов иллюстративного материала.

Основными источниками информации написания дипломной работы, явились данные научных исследований ряда авторов по проблеме, финансовая отчетность, нормативная и внутриорганизационная документация, оперативная информация организации за анализируемый период.

Дипломная работа на тему «Учет, аудит и анализ расчетов по оплате труда в организации» на примере ОАО «коньковское» содержит теоретическую, аналитическую часть, а также главу, посвященную совершенствованию организации учета и внутреннего контроля расчетов по оплате труда и главу посвященную мероприятиям по повышению эффективности деятельности ОАО «коньковское».

На основании выполненной работы сделаны выводы и сформулированы соответствующие этим выводам конкретные практические предложения.

# содержание

Введение

1. Бухгалтерский учет и аудит заработной платы на предприятии

1.1 Экономическая сущность оплаты труда

# 1.2 Документирование учета труда и его оплаты

# 1.3 Виды, формы и системы оплаты труда

1.4 Синтетический и аналитический учет оплаты труда

1.5 Аудит расчетов по оплате труда

1. Анализ финансово-хозяйственной деятельности ОАО «Коньковское»

2.1 Краткая характеристика деятельности ОАО «Коньковское»

2.2 Анализ основных экономических показателей ОАО «Коньковское»

2.3 Анализ расчетов по оплате труда в ОАО «Коньковское»

 2.4 Анализ финансово-хозяйственной деятельности ОАО «Коньковское»

 3. Аудит системы учета и внутреннего контроля расчетов по оплате труда, предложения по ее совершенствованию и мероприятия по повышению эффективности деятельности ОАО «Коньковское»

3.1 Аудит системы учета оплаты труда в ОАО «Коньковское»

3.2 Аудит учетной политики ОАО «Коньковское»

3.3 Предложения по совершенствованию системы учета и внутреннего контроля расчетов по оплате труда в ОАО «Коньковское»

3.4 Мероприятия, направленные на повышение эффективности деятельности ОАО «Коньковское»

Заключение

Список литературы

Приложения

# Введение

Заработная плата является основным источником дохода работников, с ее помощью осуществляется контроль за мерой труда и мерой потребления. Она должна стимулировать работника к труду, способствовать повышению его качества и производительности.

В условиях мирового финансового кризиса, в соответствии с изменениями в экономическом и социальном развитии страны существенно меняется и политика в области оплаты труда, социальной поддержки и защиты работников. Многие функции государства по реализации этой политики переданы непосредственно предприятиям, которые самостоятельно устанавливают формы, системы и размер оплаты труда, материального стимулирования его результатов. Понятие «заработная плата» наполнилось новым содержанием и охватывает все виды заработков (а также премий, доплат, надбавок и социальных льгот), начисленных в денежной и натуральной формах (независимо от источников формирования), включая денежные суммы, начисленные работникам в соответствии с законодательством за переработанное время (ежегодный отпуск, праздничные дни и т.п.).

Трудовые доходы каждого работника определяются по личным вкладам, с учетом конечных результатов работы предприятия, регулируются налогами и максимальными размерами не ограничиваются. Минимальный размер оплаты труда работников предприятия всех организационно-правовых форм устанавливается законодательством. Учет труда и заработной платы по праву занимает одно из центральных мест во всей системе учета на предприятии. В рыночных условиях хозяйствования важнейшими его задачами являются: в установленные сроки производить расчеты с персоналом предприятия по оплате труда (начисление зарплаты и прочих выплат, сумм к удержанию и выдаче на руки), своевременно и правильно включать 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, пенсионным фондом и фондом занятости. Учет труда и заработной платы должен обеспечить оперативный контроль за количеством и качеством труда, за использованием средств, включаемых в фонд заработной платы и выплаты соц. характера.

Персонал, работающий на предприятии, представляет собой главную ценность производства. Поэтому всесторонний анализ труда является залогом выявления скрытых производственных ресурсов. Анализировать труд целесообразно по нескольким направлениям, важнейшими из которых являются: анализ состава работающих; анализ динамики численного состава; анализ использования рабочего времени; анализ уровня образования работников, анализ производительности труда; анализ трудоемкости и анализ оплаты труда.

Анализ использования трудовых ресурсов на предприятии, уровня производительности труда необходимо рассматривать в тесной связи с оплатой труда. С ростом производительности труда создаются реальные предпосылки для повышения уровня его оплаты. При этом средства на оплату труда нужно использовать таким образом, чтобы темпы роста производительности труда обгоняли темпы роста его оплаты. Только при таких условиях создаются возможности для наращивания темпов расширенного воспроизводства. В связи с этим анализ использования средств на оплату труда на каждом предприятии имеет большое значение.

Все это доказывает актуальность выбранной темы дипломной работы.

Целью дипломной работы является исследование бухгалтерского учета и аудита оплаты труда, а также процесса формирования и использования фонда заработной платы на примере ОАО «Коньковское», а также предложение мероприятий по его совершенствованию.

В соответствии с целью дипломной работы основными задачами являются:

- рассмотреть основные нормативные документы, регулирующие оплату труда;

- изучить сущность оплаты труда как экономической категории, а также формы и системы оплаты труда;

- рассмотреть особенности бухгалтерского учета и аудита расчетов по оплате труда, начисления и удержания заработной платы работников на предприятии;

- провести анализ формирования и использования фонда оплаты труда на исследуемом предприятии;

- провести анализ финансово-хозяйственной деятельности исследуемого предприятия;

- представить предложения по совершенствованию применяемых систем оплаты труда на данном предприятии и мероприятия по повышению эффективности его деятельности.

Объектом исследования в дипломной работе является Открытое Акционерное Общество «Коньковское».

Предметом исследования является учет оплаты труда.

Работа представлена в трех главах. В первой главе приводится теоретический материал, раскрывающий, непосредственно тему работы. Во второй главе проводится анализ фонда оплаты труда и финансово-хозяйственной деятельности исследуемого предприятия, и по результатам анализа разрабатываются рекомендации по совершенствованию оплаты труда и мероприятия по повышению эффективности его деятельности.

При выполнении данной работы были использованы нормативно-правовые акты, учебные пособия по бухгалтерскому учету, аудиту и экономическому анализу таких авторов как, Воробьева Е.В. «Заработная плата в 2009 году», Любушин Н.П. «Комплексный экономический анализ» и другие.

1 Бухгалтерский учет и аудит заработной платы на предприятии

1.1 Экономическая сущность оплаты труда

Оплата труда представляет собой систему отношений, связанных с обеспечением установления и осуществления работодателем выплат работникам за их труд в соответствии с законами, иными нормативными правовыми актами, коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами и трудовыми договорами. Вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также выплаты компенсационного и стимулирующего характера.

Учет труда и его оплаты является одним из важнейших участков бухгалтерского учета, обеспечивающих накопление и систематизацию информации о затратах труда на производство продукции и оплату труда каждому работнику. Необходимым условием правильного определения оплаты труда и соблюдения принципа материальной заинтересованности работников является хорошо организованный бухгалтерский учет.

Преобразования в стране требуют разработки новых и переработки действующих законодательных актов и положений в области регулирования трудовых отношений:

* законодательства о труде;
* определения прожиточного минимума;
* разрешения коллективных трудовых споров и конфликтов;
* регулирование оплаты труда;
* несостоятельности (банкротства) предприятий;
* индексация минимального размера оплаты труда;
* выделения оплаты по безработице и пр.

Повышающееся значение затрат труда и его оплаты в организациях и в обществе ставят перед бухгалтерским учетом следующие задачи:

1) своевременно в бухгалтерских документах представлять правильные сведения о затратах труда, объективно начисленной и выданной заработной плате;

2) обеспечивать постоянный контроль за затратами труда и его оплатой;

3) систематически контролировать фонд оплаты труда и правильность расчетов с персоналом.

# 1.2 Документирование учета труда и его оплаты

Учетом личного состава предприятия занимается отдел кадров, а на предприятиях среднего и малого бизнеса – специальный работник, назначенный руководителем предприятия, либо эти функции возлагаются на бухгалтера.

Для учета кадров, начисления и выплаты заработной платы используют унифицированные формы первичных документов, утвержденные постановлением Госкомстата РФ от 05.01.2004 № 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты»:

По данным первичных документов ведется оперативный учет движения численности, изменений, происходящих в составе рабочих и служащих, составляется отчетность, используемая для управления и контроля за соблюдением штатной и финансовой дисциплины.

Для оформления структуры, штатного состава и штатной численности организации в соответствии с ее Уставом (Положение А) применяется форма № Т-3 «Штатное расписание». Штатное расписание содержит перечень структурных подразделений, должностей, сведения о количестве штатных единиц, должностных окладах, надбавках и месячном фонде заработной платы утверждается приказом (распоряжением) руководителя организации или уполномоченным им лицом.

Таблица 1.1 Унифицированные формы первичной учетной документации по учету труда и его оплаты

| Номер унифицированной формы | Наименование формы |
| --- | --- |
| По учету кадров |
| Т-1 | Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу |
| Т-1а | Приказ (распоряжение) о приеме работников на работу |
| Т-2 | Личная карточка работника |
| Т-2ГС (МС) | Личная карточка государственного (муниципального) служащего |
| Т-3 | Штатное расписание |
| Т-4 | Учетная карточка научного, научно-педагогического работника |
| Т-5 | Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу |
| Т-5а | Приказ (распоряжение) о переводе работников на другую работу |
| Т-6 | Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику |
| Т-6а | Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работникам |
| Т-7 | График отпусков |
| Т-8 | Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении) |
| Т-8а | Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работниками (увольнении) |
| Т-11 | Приказ (распоряжение) о поощрении работника |
| Т-11а | Приказ (распоряжение) о поощрении работников |
| По учету рабочего времени и расчетов с персоналом по оплате труда |
| Т-12 | Табель учета рабочего времени и расчета оплаты труда |
| Т-13 | Табель учета рабочего времени |
| Т-49 | Расчетно-платежная ведомость |
| Т-51 | Расчетная ведомость |
| Т-53 | Платежная ведомость |
| Т-53а | Журнал регистрации платежных ведомостей |
| Т-54 | Лицевой счет |
| Т-54а | Лицевой счет  |
| Т-60 | Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику |
| Т-61 | Записка-расчет при прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении) |
| Т-73 | Акт о приеме работ, выполненных по срочному трудовому договору, заключенному на время выполнения определенной работы |

Изменения в штатное расписание также вносятся в соответствии с приказом (распоряжением) руководителя организации или уполномоченным им лицом. Каждому работнику при приеме на работу присваивается табельный номер, который в дальнейшем проставляется на всех документах по учету личного состава, выработки и заработной платы. В случаях увольнения или перевода работника на другую работу его табельный номер, как правило, не может присваиваться другому работнику в течение одного – двух лет.

# 1.3 Виды, формы и системы оплаты труда

Оплата труда каждого работника должна находиться в прямой зависимости от его личного трудового вклада и качества труда. При этом запрещается ограничивать максимальный размер заработной платы и устанавливать заработную плату ниже минимального размера, определенного законодательством РФ. При этом доплаты и надбавки, а также премии и другие поощрительные выплаты должны начисляться сверх указанного минимума. Действующее законодательство предоставляет организациям право самостоятельно выбирать и устанавливать системы оплаты труда, наиболее целесообразные в технических условиях работы. Виды, формы и системы оплаты труда, размеры тарифных ставок, окладов, системы премирования фиксируются в коллективном договоре и других актах, издаваемых в организации.

Выделяют следующие системы оплаты труда:

- тарифная система оплаты труда;

- бестарифная система оплаты труда;

- смешанная система оплаты труда.

Тарифная система – совокупность нормативов, с помощью которых осуществляется дифференциация заработной платы работников различных категорий в зависимости от:

- сложности выполняемой работы;

- условий труда (в том числе отклоняющихся от нормальных);

- природно-климатических условий, в которых выполняется работа;

- интенсивности труда (совмещение профессий, руководство бригадой);

- характера труда.

Основными формами тарифной системы оплаты труда являются повременная и сдельная. При повременной оплаты труда заработная плата работника определяется в соответствии с его квалификацией и количеством отработанного рабочего времени. Такая оплата труда применяется, как правило, в тех случаях, когда труд работника невозможно нормировать или выполняемые работы не поддаются обоснованному учету. Повременно оплачивается труд руководящего и административно-хозяйственного персонала, дежурного персонала, рабочих на ремонте и обслуживании машин и так далее.

При применении простой повременной формы оплаты труда на основе тарифной ставки оплачивается фактически проработанное время. В зависимости от способа учета рабочего времени используются месячные, дневные и часовые тарифные ставки. Размер заработной платы работника, для которого установлена месячная тарифная ставка (оклад), не зависит от количества рабочих часов или дней в конкретном месяце. Если все дни в расчетном периоде отработаны полностью, заработная плата начисляется в размере месячной тарифной ставки. При этом не учитывается то, что в одном месяце меньше, а в другом больше рабочих дней. Размер оплаты труда работника, для которого установлена дневная или часовая тарифная ставка, зависит соответственно от количества рабочих дней или часов, фактически проработанных в течение расчетного периода. Размер дневных тарифных ставок может устанавливаться непосредственно условиями трудового договора или определяться расчетным путем, исходя из установленной трудовым договором месячной тарифной ставки. Порядок исчисления среднечасовой тарифной ставки из установленной месячной ставки может быть приведен в каждом отдельном трудовом или коллективном договоре.

Повременная оплата труда может применяться в сочетании с премиальной системой, принятой в организации в соответствии с положением о премировании, в котором устанавливаются конкретные показатели и условия начисления премиальных сумм.

Сдельная форма оплаты труда применяется, когда есть реальная возможность фиксировать количественные показатели результатов труда и нормировать труд путем установления норм выработки, норм времени и других норм. Возможность применения сдельной оплаты труда не всегда означает ее целесообразность. Изначально сдельная оплата труда призвана стимулировать рост производительности труда и выпуска продукции. Если работодатель не заинтересован в увеличении объемов выпуска, то сдельная оплата труда полностью утрачивает свою стимулирующую функцию: работнику все равно не дадут сделать больше запланированного объема. Не имеет смысла введение сдельной оплаты, когда рост выпуска продукции и производительности труда невозможен без изменения уровня техники и применяемой технологии. При сдельной форме оплаты труда работнику платят по сдельным расценкам в соответствии с количеством произведенной продукции (выполненной работы, оказанной услуги).

Таким образом, сдельная форма оплаты труда является видоизмененной формой почасовой оплаты, хотя на первый взгляд может показаться, что оплата производится только исходя из результатов труда.

Сдельно-прогрессивная форма оплаты труда предполагает, что произведенная в пределах установленных норм продукция оплачивается по действующим в организации сдельным расценкам, а произведенная сверх норм продукция оплачивается по повышенным расценкам. Обязательным условием для работника является обеспечение исходного уровня выработки, называемого нормой. Сдельные расценки могут повышаться постепенно в зависимости от уровня перевыполнения норм в соответствии с принятой в организации шкалой расценок. Данная форма оплаты труда стимулирует работников увеличивать выпуск продукции, что и обусловило ее распространение, прежде всего в сырьевых и добывающих отраслях. Для еще большей заинтересованности работника в увеличении производительности труда устанавливают прогрессивную шкалу расценок: чем выше процент перевыполнения нормы, тем больше каждая последующая расценка отличается от предыдущей. В то же время сдельно-прогрессивная форма оплаты труда обладает рядом недостатков. Прежде всего к ним следует отнести трудности в выборе исходного размера задания – нормы. Кроме того, отсутствует четкая взаимосвязь между количеством, качеством труда и размером его оплаты.

При сдельно-премиальной форме оплаты труда заработная плата работника складывается из двух частей: сдельного заработка, исчисленного исходя из сдельных расценок и количества произведенной продукции, и премии, размер которой, как правило, устанавливается в процентном отношении к заработной плате. Показатели премирования увеличиваются с учетом особенностей производства и выпускаемой продукции. Сдельно-премиальная форма в отличие от простой сдельной или сдельно-прогрессивной формы оплаты труда, когда размер заработной платы тем выше, чем больше продукции произведено работником, стимулирует работника не к перевыполнению задания, а к выполнению качественных показателей при условии, что задание выполнено полностью. Данная форма оплаты труда, как правило, применяется при оплате труда производственных рабочих.

Применение косвенно-сдельной формы оплаты труда целесообразно, когда от темпа и качества работы рабочего напрямую зависит выработка обслуживаемых им основных рабочих. Косвенно-сдельная форма оплаты труда основана на том, что размер заработной платы вспомогательного рабочего определяется в процентах от заработка обслуживаемых им основных производственных рабочих. Однако данная форма оплаты труда может применяться и для других категорий работников, в том числе для инженерно-технического и управленческого состава, при условии, что в организации создаются коллективы смешанного типа.

Формы оплаты труда могут быть также разделены на индивидуальные и коллективные. Коллективные формы оплаты труда, как правило, рассматриваются как действенный инструмент стимулирования заинтересованности работника выполнять задание в большем количестве и качественно. При этом считается, что воздействие на каждого конкретного работника со стороны других членов коллектива (бригады) во многих ситуациях оказывается более сильным по сравнению с мерами административного характера. Например, потеря коллективной доплаты или премии из-за нерадивости одного члена коллектива обернется для него мощным давлением со стороны остальных членов коллектива. В то же время, по оценкам некоторых специалистов, развитие рынка труда приводит к снижению эффективности коллективных форм оплаты труда, поскольку каждый работник стремится самостоятельно определять условия вознаграждения за свой труд. Во многих случаях даже при объединении работников в бригады базовая оплата труда каждого из них устанавливается индивидуально. В зависимости от вклада каждого работника в общий результат определяются только размеры премий.

Аккордная форма оплаты труда предполагает, что оплата производится за весь объем работ по заранее установленным расценкам с учетом максимального срока выполнения работ. Данная форма оплаты труда получило широкое распространение, например, в строительстве. При применении аккордной формы оплаты труда определяется весь объем работ, устанавливаются срок их окончания и сумма заработной платы. Пооперационная оплата не предусматривается. Если срок очень важен, то оплата труда должна обеспечить заинтересованность работников в завершении работ в возможно короткий срок. Для этого в настоящее время широко применяется выплата большей части договорной суммы заработной платы только после выполнения всего аккордного задания. В процессе его выполнения рабочим выдается аванс, засчитываемый при окончательном расчете. Для усиления заинтересованности в окончании аккордного задания в срок или даже досрочно может быть дополнительно установлена премия. Аккордный заработок, рассчитанный исходя из оценки аккордного задания, распределяется на условиях, определенных бригадой:

- пропорционально отработанному времени;

- в соответствии с коэффициентом трудового участия;

- пропорционально квалификации работников в зависимости от сложности выполняемых работ;

- другими способами, предусмотренными в коллективном договоре, положении об оплате труда или в договоре на выполнение работ, заключенном с работником.

Если помимо основного заработка работникам выплачивается премия, например, за повышение качества работы, сокращение сроков ее выполнения, то говорят об аккордно-премиальной форме оплаты труда. При использовании данной формы оплаты труда требуется, чтобы в организации использовались эффективные нормы труда и лимиты затрат. Общая сумма заработка и премии при аккордно-премиальной форме оплаты труда распределяется между членами бригады на основании коэффициента трудового участия.

При использовании бестарифной системы оплаты труда заработок работника зависит от конечных результатов работы организации в целом или структурного подразделения, в котором он работает, и от объема средств, направляемых работодателем на оплату труда.

При бестарифной системе оплаты труда присвоение ему квалификационного уровня не подразумевает установление ему соответствующей тарифной ставки или оклада. Конкретный уровень оплаты труда заранее работнику неизвестен. Каким будет этот уровень, он может лишь предполагать, исходя из своего предыдущего опыта. Поскольку данная система оплаты труда ставит заработок работника в полную зависимость от конечных результатов работы трудового коллектива, применять ее можно только там, где трудовой коллектив полностью несет ответственность за эти результаты. Как правило, бестарифная система оплаты труда характеризуется следующими признаками:

- тесной связью (полной зависимостью) уровня оплаты труда работника с фондом заработной платы, определяемым по конечным результатам работы коллектива;

- установлением каждому работнику постоянного (относительно постоянного) коэффициента квалификационного уровня;

- установлением каждому работнику коэффициента трудового участия в текущих результатах деятельности.

Разновидностями бестарифной системы оплаты труда можно считать комиссионную форму оплаты труда и дилерский механизм.

Комиссионная форма оплаты труда, как правило, применяется для работников отдела сбыта, внешнеэкономической службы организации, рекламных агентов и тому подобное. Существует множество разновидностей комиссионной формы, увязывающих оплату труда работников с результативностью их деятельности. Выбор конкретного метода зависит от того, какие цели преследует организация, а также от особенностей реализуемого товара, специфики рынка, культурных особенностей страны и других факторов.

Дилерский механизм заключается в следующем. Работник за свой счет закупает часть продукции организации, которую затем сам же и реализует. Разница между фактической ценой реализации и ценой, по которой работник рассчитывается с организацией, представляет собой его заработную плату. Иногда работник получает продукцию бесплатно и рассчитывается за нее после реализации по заранее оговоренной цене. В этом случае можно говорить о выплате аванса в натуральной форме с последующим перерасчетом.

В последние годы наряду с тарифной и бестарифной системами применяются так называемые смешанные системы оплаты труда, имеющие признаки одновременно и тарифной, и бестарифной систем, индивидуальных и коллективных форм оплаты труда. К числу смешанных систем оплаты труда можно отнести систему плавающих окладов, комиссионную форму оплаты труда, дилерский механизм. Система плавающих окладов строится на том, что при условии выполнения задания по выпуску продукции в зависимости от результатов труда работников (роста или снижения производительности труда, повышения или снижения качества продукции, выполнение или невыполнение норм труда) происходит периодическая корректировка тарифной ставки (должностного оклада).

Таким образом, заработная плата – вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также выплаты компенсационного и стимулирующего характера. Основным законодательным документом по вопросам организации и оплаты труда является Трудовой кодекс РФ. Существует также целый перечень документов, касающихся организации и оплаты труда, которые дополняют и расширяют Трудовой кодекс РФ. К таким документам можно отнести Гражданский кодекс РФ, Конституция РФ и Конвенции международной организации труда. В экономической литературе имеются различные подходы к определению сущности вознаграждения за труд наемных работников (заработной платы) и факторов, его определяющих на уровне фирмы или отрасли. По уровню заработная плата бывает номинальная и реальная. Основными формами заработной платы являются повременная и сдельная, которая определяется ст.131 Трудового кодекса РФ.

1.4 Синтетический и аналитический учет оплаты труда

Синтетический учет расчетов с персоналом (состоящим и не состоящим в списочном составе организации) по оплате труда (по всем видам заработной платы, премиям, пособиям, пенсиям работающим пенсионерам и другим выплатам), а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данной организации осуществляется на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». По кредиту счета отражают начисления по оплате труда, пособий за счет отчислений на государственное социальное страхование, пенсий и других аналогичных сумм, а также доходов от участия в организации, а по дебету — удержания из начисленной суммы оплаты труда и доходов, выдачу причитающихся сумм работникам и не выплаченные в срок суммы оплаты труда и доходов. Сальдо этого счета, как правило, кредитовое и показывает задолженность организации перед рабочими и служащими по заработной плате и другим указанным платежам.

Фонд заработной платы (ФЗП) — условный внутризаводской фонд предприятия, включающий оплату за отработанное время, образуемый за счет суммирования начисленной заработной платы, различных доплат, премий и компенсаций. ФЗП включает в том числе оплату труда лиц, принятых на работу по совместительству; а также оплату труда работников пенсионного состава; оплату за неотработанное время (ежегодных и дополнительных отпусков, льготных часов подростков, простоев не по вине рабочих и др.); единовременные поощрительные выплаты — разовые премии, вознаграждение по итогам работы за год и годовое вознаграждение за выслугу лет (стаж работы); материальную помощь; дополнительные выплаты при предоставлении ежегодного отпуска, денежную компенсацию за неиспользованный отпуск; стоимость бесплатно выдаваемых работникам в качеству поощрений акций или льгот по приобретению акций и др.; выплаты на питание, жилье, топливо, стоимость бесплатно предоставляемых питания и продуктов работникам отдельных отраслей экономики.

Суммы, начисленные за ежегодные и дополнительные отпуска, включаются в фонд заработной платы следующего месяца только в сумме, приходящейся на дни отпуска в отчетном месяце. Суммы, причитающиеся за дни отпуска в следующем месяце, включаются в фонд заработной платы следующего месяца. Суммированием фондов заработной платы организаций можно условно получить фонд заработной платы по отрасли, региону, стране.

Затраты на оплату труда представляют собой элемент себестоимости продукции и услуг, отражающий затраты на оплату труда основного производственного персонала предприятия, включая заработную плату, премии рабочим и служащим за производственные результаты, стимулирующие и компенсирующие выплаты.

Под прямыми затратами на оплату труда понимают все затраты на оплату труда, которые могут быть просто и точно отнесены на конечные продукты.

Затратами, не включаемыми в расходы по оплате труда, являются затраты, не включаемые в себестоимость продукции и не относящиеся к группе статей затрат, именуемых расходами на оплату труда. Эти затраты производятся за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, к ним относятся: материальная помощь (на погашение кредита, на индивидуальное строительство, на улучшение жилищных условий и т.д.); оплата дополнительных отпусков (сверх предусмотренных законодательством) по коллективному договору; надбавки к пенсиям; единовременные пособия ветеранам; компенсации удорожания стоимости питания; оплата проезда к месту работы общественным и ведомственным транспортом (за исключением сумм, подлежащих отнесению на себестоимость); ценовые разницы по продукции, предоставляемой своим работникам; оплата путевок на лечение и отдых; расходы на организацию экскурсий и путешествий; оплату подписки на периодические издания и т.д.

Операцию по начислению и распределению оплаты труда, включаемой в издержки производства и обращения, оформляют следующей бухгалтерской записью:

Д-т сч. 20 «Основное производство» — оплата труда производственных рабочих;

Д-т сч. 23 «Вспомогательные производства» — оплата труда рабочим вспомогательных производств;

Д-т сч. 25 «Общепроизводственные расходы» — оплата труда цехового персонала;

Д-т сч. 26 «Общехозяйственные расходы» — оплата труда управленческого персонала организации; \

Д-т сч. 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» — оплата труда работников обслуживающих производств и хозяйств;

Д-т сч. других счетов издержек (28, 44, 45, 91, 97);

К-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — на всю сумму начисленной оплаты труда.

Начисление оплаты труда по операциям, связанным с заготовлением и приобретением производственных запасов, оборудования к установке и осуществлением капитальных вложений, отражают, как уже отмечалось, по дебету счетов 07, 08, 10, 11,15 и кредиту счета 70.

Пособия по временной нетрудоспособности и другие выплаты за счет средств органов социального страхования отражают по дебету счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и кредиту счета 70.

Начисленные суммы премий, материальной помощи, пособий, оплаты труда по работам, производимым за счет средств целевого финансирования и в процессе получения внереализационных или операционных доходов, отражают по дебету счетов 91 «Прочие доходы и расходы», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 86 «Целевое финансирование» и кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Начисление доходов работникам организации по акциям и вкладам в ее имущество оформляют бухгалтерской записью: Д-т сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» — К-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

В некоторых организациях ввиду сезонности производства отпуска работникам предоставляют в течение года неравномерно. Поэтому для более точного определения себестоимости суммы, выплачиваемые работникам за отпуска, относят на издержки производства в течение года равномерными долями независимо от того, в каком месяце эти суммы будут выплачиваться. Тем самым создается резерв для оплаты отпусков работникам.

Организация может создавать резерв на выплату вознаграждений за выслугу лет. Резервируемые суммы относят в дебет тех же счетов производственных затрат, на которые отнесена начисленная зарплата работников, и в кредит счета 96 «Резервы предстоящих расходов».

По мере ухода рабочих в отпуск фактически начисленные им суммы за отпускной период списывают на уменьшение созданного резерва. При этом составляют следующую запись: Д-т сч. 96 «Резервы предстоящих расходов» К-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Такой же записью оформляют начисление работникам вознаграждений за выслугу лет.

При натуральной форме оплаты труда, т.е. выдаче работникам в качестве оплаты труда готовой продукции, товаров и др., составляют следующие бухгалтерские записи:

Д-т сч. 20, 23, 25 — К-т сч. 70 — на сумму начисленной заработной платы и др.; Д-т сч. 70 — К-т сч. 90,91 — на сумму выданной продукции, товаров, материалов в натуре по ценам реализации, включая НДС и акцизный налог;

Д-т сч. 90,91 — К-т сч. 10,41,43 — на производственную себестоимость готовой продукции, фактическую себестоимость товаров и материалов, выданных в порядке натуральной оплаты.

Из начисленной работникам оплаты труда, в том числе по договорам подряда и по совместительству, производят различные удержания, которые можно разделить на две группы: обязательные удержания и удержания по инициативе организации.

Обязательными удержаниями являются налог на доходы физических лиц, по исполнительным листам и надписям нотариальных контор в пользу юридических и физических лиц.

По инициативе организации через бухгалтерию из заработной платы могут быть произведены следующие удержания: долг за работником; ранее выданные плановый аванс и выплаты, сделанные в межрасчетный период; в погашение задолженности по подотчетным суммам; за ущерб, нанесенный производству; за порчу, недостачу или утерю материальных ценностей; за брак; денежные начеты; за товары, купленные в кредит, и др.

Удержания из заработной платы могут производиться только в случаях, предусмотренных законодательством (ст. 137 ТК РФ).

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 Налогового кодекса РФ.

В соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации налоговая ставка на доходы физических лиц устанавливается в размере 13%.

Налоговая ставка устанавливается в размере 35% в отношении следующих доходов: выигрыши, выплачиваемые организаторами лотерей, тотализаторов и других основанных на риске игр; стоимость любых выигрышей и призов, получаемых в проводимых конкурсах, играх и других мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг, в части превышения установленных НК РФ размеров; страховые выплаты по договорам добровольного страхования в части превышения установленных НК РФ размеров; процентные доходы по вкладам в банках в части превышения суммы, рассчитанной исходя из 3/4 действующей ставки рефинансирования Банка России в течение периода, за который начислены проценты, по рублевым вкладам и 9% годовых по вкладам в иностранной валюте; сумма экономии на процентах при получении налогоплательщиком заемных средств в части превышения установленных Налоговым кодексом Российской Федерации размеров.



Рисунок 1.1 Удержания из заработной платы

Налоговая ставка устанавливается в размере 30% в отношении следующих доходов: дивиденды; доходы, получаемые физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации.

Удержания по исполнительным листам. Порядок удержания алиментов определен Семейным кодексом Российской Федерации, вступившим в силу в марте 1995 г., и временной инструкцией о порядке удержания алиментов.

Алименты на содержание несовершеннолетних детей устанавливаются в твердой денежной сумме или в размере: на 1 ребенка — ¼; на 2 детей — 1/3; на 3 детей и более — 50% заработка (дохода), но не менее суммы, установленной законодательством.

На содержание нуждающихся в помощи родителей, супругов, других лиц алименты устанавливаются в твердой денежной сумме.

Материальная ответственность работников за ущерб, причиненный организации, предусматривается Трудовым кодексом Российской Федерации. Различают полную и ограниченную материальную ответственность.

Полная материальная ответственность возникает при заключении договора о полной материальной ответственности между организацией и работником, отвечающим за сохранность соответствующего имущества. Договор заключается в двух экземплярах, один из которых хранится у организации, а второй — у работника.

Ограниченную материальную ответственность несут работники за порчу или уничтожение по небрежности материалов, полуфабрикатов, готовых изделий, инструментов, специальной одежды и других предметов, выданных в личное пользование, если ущерб причинен в ходе трудового процесса. Данная ответственность не может превышать среднего месячного заработка виновного работника на день выявления ущерба. Материальная ответственность свыше среднего месячного заработка допускается в случаях, предусмотренных Трудовым кодексом Российской Федерации.

Удержания из начисленной заработной платы отражают по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту счетов: 68 «Расчеты по налогам и сборам» — на сумму налога на доходы физических лиц; 28 «Брак в производстве» — на суммы удержаний с виновников брака; 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» — на суммы за товары, проданные в кредит, по ссудам банков, по предоставленным займам, на суммы, взысканные в возмещение недостач, уплаченных штрафов; 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» — на суммы по исполнительным документам и других счетов.

Погашение задолженности перед бюджетом по удержаниям отражают по дебету счета 68 с кредита счета 51 «Расчетные счета», а по алиментам — по дебету счета 76 с кредита счетов 50 «Касса» (при вы- даче удержанных сумм из кассы), 51 «Расчетные счета» (при переводе по почте или зачислении на счет получателя в Сберегательном банке).

Учет расчетов по возмещению материального ущерба осуществляют на счете 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба».

В дебет счета 73 относят суммы, подлежащие взысканию с виновных лиц, с кредита счетов 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» — на балансовую стоимость недостающих и испорченных ценностей, 98 «Доходы будущих периодов» — на разницу между балансовой стоимостью указанных ценностей и суммой, взыскиваемой с виновных лиц, 28 «Брак в производстве» — за потери от брака продукции и др.

По кредиту счета 73, субсчет 2 отражают погашение сумм материального ущерба в корреспонденции со счетами: 50, 51 — на сумму внесенных платежей; 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — на сумму удержаний из заработной платы; 26 «Общехозяйственные расходы» — на суммы, которые по решению суда не могут быть взысканы с виновного лица.

Для определения суммы заработной платы, подлежащей выдаче на руки работникам, необходимо определить сумму заработка работников за месяц и произвести из этой суммы необходимые удержания. Эти расчеты производят обычно в расчетно-платежной ведомости по форме № 49, которая служит и документом для выплаты заработной платы за месяц.

В ряде организаций (особенно крупных) вместо расчетно-платежных ведомостей применяют отдельно расчетные ведомости по форме М Т-51 и платежные ведомости по форме № Т-53.

Аванс за первую половину месяца обычно выдают по платежным ведомостям. Сумму аванса определяют из расчета 40% заработка по тарифным ставкам или окладам с учетом отработанных работниками дней.

Заработную плату выдают из кассы в течение трех дней. По истечении этого срока кассир против фамилий работников, не получивших заработную плату, делает отметку «Депонировано», составляет реестр не выданной заработной платы и на титульном листе ведомости указывает фактически выплаченную и не полученную работниками сумму заработной платы. Суммы не выплаченной в срок заработной платы по истечении трех дней сдают в банк на расчетный счет.

На выданную сумму заработной платы составляется расходный кассовый ордер (форма № КО-2), номер и дата которого проставляются на последней странице ведомости.

Журнал регистрации платежных ведомостей (форма № Т-53а) применяется для учета и регистрации платежных ведомостей по произведенным выплатам работникам организации. Ведется работником бухгалтерии. Выплаты, не совпадающие со временем выдачи заработной платы (внеплановые авансы, отпускные суммы и т.п.), производят по расходным кассовым ордерам, на которых делают пометку «Разовый расчет по заработной плате».

Выдачу сумм заработной платы и пособий оформляют следующей бухгалтерской записью:

Д-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — К-т сч. 50 «Касса».

Не полученная в срок заработная плата оформляется следующей бухгалтерской записью:

Д-т сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — К-т сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 4 «Расчеты по депонированным суммам».

Остатки не выданной в срок заработной платы по истечении трех дней должны быть сданы в банк на расчетный счет. При этом составляют бухгалтерскую запись: Д-т сч. 51 «Расчетные счета» — К-т сч. 50 «Касса».

Учет расчетов с депонентами ведут в книге учета депонированной заработной платы, которую открывают на год. Для каждого депонента в ней отводят отдельную строку, в которой указывают табельный номер депонента, его фамилию, имя, отчество, депонированную сумму и отметки о ее выдаче. Суммы, оставшиеся на конец года невыплаченными, переносят в новую книгу, открываемую также на год.

Последующую выплату депонированной заработной платы осуществляют по расходному кассовому ордеру и отражают по дебету счета 76 и кредиту счета 50 «Касса».

Расчетно-платежная ведомость выполняет несколько функций расчетного документа, платежного документа и, кроме того, служит регистром аналитического учета расчетов с работниками по оплате труда.

Однако на практике использовать расчетно-платежные ведомости для подсчета средней заработной платы за какой-либо предшествующий период (например, за три месяца при оплате отпуска) неудобно, поскольку необходимо делать трудоемкие выборки из различных ведомостей. Поэтому в организации на каждого работника открывают лицевые счета (формы № Т-54 и № Т-54а), в которых записывают необходимые сведения о работнике (семейное положение, разряд, оклад, стаж работы, время поступления на работу и др.), все виды начислений и удержаний из заработной платы за каждый месяц. По этим данным легко рассчитать средний заработок за любой период времени.

Форма № Т-54 применяется для записи всех видов начислений и удержаний из заработной платы на основании первичных документов по учету выработки и выполненных работ, отработанного времени и документов на разные виды оплат. На основании данного лицевого счета составляют расчетную ведомость по форме № Т-51.

Форма № Т-54а используется при обработке учетных данных с применением средств вычислительной техники и содержит только условно-постоянные реквизиты работника. Данные по расчету заработной платы, полученные на бумажных носителях, вкладываются ежемесячно в лицевой счет. Вторая страница используется для печатания кодов видов оплат и удержаний.

В соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации до 1 января 2010 г. предприятия были обязаны платить единый социальный налог, зачисляемый в государственные внебюджетные фонды — Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации и фонды обязательного медицинского страхования Российской Федерации и предназначенный для мобилизации средств для реализации права граждан на государственное пенсионное и социальное обеспечение и медицинскую помощь.

Порядок определения налоговой базы по единому социальному налогу был приведен в статье 237 НК РФ. Налог рассчитывался ежемесячно нарастающим итогом с начала года отдельно по каждому работнику. Налоговым периодом по единому социальному налогу являлся календарный год. Это установлено статьей 240 НК РФ. В налоговую базу включались доходы, как в денежной, так и в натуральной форме, которые работодатель начислял работникам. Также в налоговую базу включались стоимость предоставленных работникам материальных, социальных и иных благ.

Не облагались единым социальным налогом: - государственные пособия, в том числе, по временной нетрудоспособности, по уходу за больными детьми, пособия по безработице, беременности и родам;

- возмещения вреда, связанного с увечьем;

- суммы единовременной материальной помощи;

- суммы компенсации путевок и др.виды выплат, перечисленных в НК РФ.

Налоговая база определялась с начала налогового периода по истечении каждого месяца нарастающим итогом.

Таблица 1.2 Ставки ЕСН (применялись до 1 января 2010г.)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Налоговая база на каждого отдельного работника нарастающим итогом с начала года | Распределение единого социального налога | Итого |
| Бюджет Российской Федерации | Фонд социального страхования Российской Федерации | Федеральный фонд обязательного медицинского страхования | Территориальные фонды обязательного медицинского страхования |
| До 280000 руб. | 20,0 % | 2,9 % | 1,1 % | 2 % | 26 % |
| От 280001 до 600000 руб. | 56000 руб. +7,9 % с суммы, превышающей 280000 руб. | 8120руб. + 1,0 % с суммы, превышающей 280000 руб. | 3080 руб. + 0,6% с суммы, превышающей 280000 руб. | 5600 руб.+0,5 % с суммы, превышающей 280000 руб. | 72800 руб.+10 % с суммы, превышающей 280000 руб. |
| Свыше 600 000 руб. | 81280 руб.+2,0 % с суммы, превышающей 600 000 руб. | 11320 руб. | 5000 руб. | 7200 руб. | 104800 руб.+2,0 % с суммы, превышающей 600 000 руб. |

Расчеты по взносам на социальное страхование, в Пенсионный фонд и на медицинское страхование отражались на счете 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», к которому открывались следующие субсчета:

69.1.1 «ЕСН в части, зачисляемой в ФСС РФ»

69.1.2 «Страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»

69.2.1 «ЕСН в части, зачисляемой в Федеральный бюджет»

69.2.2 «Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование на финансирование страховой части трудовой пенсии»

69.2.3 «Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование на финансирование накопительной части трудовой пенсии»

69.3.1 «ЕСН в части, зачисляемой в ФФОМС»

69.3.2 «ЕСН в части, зачисляемой в ТФОМС»

69.4 «Расчеты с негосударственными пенсионными фондами»

Начисление сумм налога оформлялась бухгалтерской записью по дебету счета 20 «Основное производство» и других счетов производственных затрат (23, 25, 26 и др.), на которые отнесена сумма выплат работникам, являющаяся налоговой базой, и по кредиту счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению». При перечислении сумма налога дебетуют счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и кредитуют счет 51 «Расчетные счета».

С 1 января 2010 г. в соответствии с п. 2 ст. 24 Федерального закона от 24.07.2009 № 213-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных законодательных актов (положений законодательных актов) Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона "О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования" утратила силу гл. 24 "Единый социальный налог" Налогового кодекса Российской Федерации.

Одновременно вступил в силу Федеральный закон от 24.07.2009 № 212-ФЗ "О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования", регулирующий отношения, связанные с исчислением и уплатой (перечислением) страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации на обязательное пенсионное страхование, Фонд социального страхования Российской Федерации на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования на обязательное медицинское страхование.

В бухучете страховые взносы отражаются на счете 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению». При общей системе налогообложения при расчете налога на прибыль организаций начисленные суммы страховых взносов включаются в состав расходов по обязательным видам страхования (п. 2 ст. 263 НК РФ). В бухучете расчеты по взносам на обязательное пенсионное (социальное, медицинское) страхование следует отражать на счете 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению». Аналитический учет ведется отдельно по каждому виду страховых взносов, для этого к счету 69 открываются субсчета:

* «Расчеты с ПФР по страховой части трудовой пенсии»;
* «Расчеты с ПФР по накопительной части трудовой пенсии»;
* «Расчеты с ФСС по взносам на социальное страхование»;
* «Расчеты с ФФОМС»;
* «Расчеты с ТФОМС».

Общая сумма страховых взносов за 2010 года составит:

в ПФР на финансирование страховой части трудовой пенсии - 14%;

в ПФР на финансирование накопительной части трудовой пенсии - 6%;

в ФСС РФ - 2,9%;

в ФФОМС - 1,1%;

в ТФОМС - 2%.

Начисление страховых взносов производится в корреспонденции с тем счетом, на котором отражалось вознаграждение, с суммы которого рассчитаны взносы:

Дебет 20 (08, 23, 25, 26, 29, 44, 91-2) Кредит 69 субсчет «Расчеты с ПФР по страховой части трудовой пенсии»

— начислены пенсионные взносы на финансирование страховой части трудовой пенсии;

Дебет 20 (08, 23, 25, 26, 29, 44, 91-2) Кредит 69 субсчет «Расчеты с ПФР по накопительной части трудовой пенсии»

— начислены пенсионные взносы на финансирование накопительной части трудовой пенсии и т. д.

Данные проводки делаются в последний день месяца по итогам всех выплат, начисленных в этом периоде (ч. 3 ст. 15 Федерального закона от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ). Если организация понесла расходы на социальное страхование (выплата больничных пособий, оплата декретного отпуска и т. д.), их сумма уменьшает сумму страховых взносов, зачисляемых в ФСС России. Эта операция отражается проводкой:

Дебет 69 субсчет «Расчеты с ФСС по взносам на социальное страхование» Кредит 70

— начислены расходы на государственное социальное страхование (больничные, пособие по беременности и родам и т. д.).

Суммы, полученные от ФСС России в счет возмещения расходов организации на обязательное социальное страхование, отражаются проводкой:

Дебет 51 Кредит 69 субсчет «Расчеты с ФСС по взносам на социальное страхование»

— получены деньги от ФСС России в счет возмещения расходов на обязательное социальное страхование.

Уплата страховых взносов в бухучете отражается проводками:

Дебет 69 субсчет «Расчеты с ПФР по страховой части трудовой пенсии» Кредит 51

— перечислены пенсионные взносы на финансирование страховой части трудовой пенсии;

Дебет 69 субсчет «Расчеты с ПФР по накопительной части трудовой пенсии» Кредит 51

— перечислены пенсионные взносы на финансирование накопительной части трудовой пенсии;

Дебет 69 субсчет «Расчеты с ФСС по взносам на социальное страхование» Кредит 51

Следует отметить, что порядок учета страховых взносов при расчете налогов зависит от того, какую систему налогообложения применяет организация.

1.5 Аудит расчетов по оплате труда

Целью аудита расчетов с персоналом по оплате труда является контроль над соблюдением нормативно-правовых актов, касающихся трудового законодательства, правильности начисления различных видов оплат и удержаний, правильности ведения учета расчетов как по физическим лицам, так и в целом по организации, а также начисления налогов и платежей с фонда оплаты труда (ФОТ) и выплат социального характера.

Основными нормативными документами являются Гражданский кодекс Российской Федерации, Трудовой кодекс Российской Федерации и Налоговый кодекс Российской Федерации.

В качестве источников информации служат документы по зачислению, увольнению и переводу работников организации; первичные документы; регистры бухгалтерского учета; отчетность.

Ведение первичного учета по унифицированным формам распространяется на юридических лиц всех форм собственности. По учету личного состава используются: приказ-распоряжение о приеме на работу (форма № Т-1); личная карточка (форма № Т-2); учетная карточка научного работника (форма № Т-4); приказ о переводе на другую работу (форма № Т-5); приказ о предоставлении отпуска (форма № Т-6); приказ о прекращении трудового договора (контракта) (форма № Т-8).

По учету использования рабочего времени и расчетов с персоналом по оплате труда применяются: табель учета использования рабочего времени и расчета заработной платы (форма № Т-12); расчетно-платежная ведомость (форма № Т-49); расчетная ведомость (форма № Т-53); лицевой счет (форма № Т-54). Применяются также первичные документы по учету выработки и сдельной заработной платы: наряды, рапорты, маршрутные листы и др.

К регистрам, подлежащим проверке, относятся сводные ведомости распределения заработной платы (по видам, шифрам затрат и др.), регистры по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в части расчетов по исполнительным листам и депонированной заработной плате, журналы-ордера № 8 и 10, Главная книга, баланс.

Прежде всего целесообразно проконтролировать соблюдение трудового законодательства. Основным документом, используемым для этой цели, является Трудовой кодекс Российской Федерации. Аудитор может проверить, как оформляется прием и увольнение сотрудников, учитывается рабочее время сотрудников, как строится система оплаты труда и др.

Правильность оформления работников (прием на работу и увольнение) проверяется по приказам, контрактам, трудовым соглашениям. Из применяемых систем оплаты труда в основном используются сдельная и повременная системы. При повременной оплате труда необходимо проверить правильность применения тарифных ставок или условий контракта, а при сдельной — правильность применения норм и расценок.

Учет рабочего времени, соблюдения установленного режима работы и начисления заработной платы работающих, состоящих на повременной оплате труда, организуется в табеле учета использования рабочего времени и расчета заработной платы (форма № Т-12). По этому документу можно проверить по каждому работающему дни отпуска, время нахождения в командировке, дни болезни и др. Для проверки применяется метод сбора аудиторских доказательств по сопоставлению соответствующих документов (личных карточек, табелей учета рабочего времени) с приказами и распоряжениями.

Аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда ведется по физическим лицам как состоящим, так и не состоящим в списочном составе по всем видам заработной платы, премиям, пособиям и другим выплатам и удержаниям (налогам, платежам и др.). Необходимые данные для этой цели накапливаются в лицевых счетах (накопительных документах), расчетно-платежной документации, а при использовании ПК могут храниться в виде отдельных файлов.

Аудитор должен проверить, ведется ли такой учет, обратить внимание на сохранность подобной информации и формирование на каждого работающего совокупного годового дохода. Помимо прямых начислений в совокупный доход должны быть включены: стоимость натуральной оплаты работникам, вознаграждения по результатам работы за год, стоимость проезда к месту отдыха работников организаций, расположенных в районах Крайнего Севера, приравненных к ним местностях и в отдаленных районах Дальнего Востока, стоимость бесплатно предоставляемого питания и продуктов, единовременные вознаграждения за выслугу лет и др.

При аудите учета и контроля выработки и начисления заработной платы рабочим-сдельщикам аудитор проверяет, как оформлены первичные документы (наряды, маршрутные листы и др.), правильность применения норм и расценок, наличие подписей должностных лиц, заполнение соответствующих реквизитов; обращает внимание на имеющиеся исправления. Особое внимание уделяется расчетам сдельного заработка при бригадной форме оплаты труда, правильности переноса итоговых сумм по работающим в расчетно-платежные ведомости. Целесообразно проверить, нет ли случаев повторного начисления сумм по ранее оплаченным документам (нарядам, разовым документам и др.). Если расчеты по учету сдельной заработной платы выполняются с применением ПК, то целесообразно проверить алгоритмы расчетов, нормативно-справочные данные.

Здесь применяются такие методы сбора аудиторских доказательств, как проверка документов, подготовленных в организации, контроль арифметических расчетов (определение сумм сдельной заработной платы).

Аудитор проверяет также, как производились начисление повременной оплаты, расчеты по среднему заработку, расчеты за дни пребывания в отпуске, расчет премий и других видов оплат.

При несовпадении данных, полученных аудитором, с бухгалтерскими записями необходимо установить причину расхождения, и если выяснится, что бухгалтер-расчетчик неправильно произвел расчеты, в отчете аудитора делаются замечания. Бухгалтер-расчетчик должен произвести исправления и отразить их в документах.

При расчете начислений, которые определяются с использованием среднего заработка прежде всего необходимо установить, правильно ли он определен, а затем проверить правомерность выполненных начислений.

Аудитор также проверяет правильность начислений по прочим видам оплат и доплат: оплату отпусков, работы в праздничные дни, доплату за работу в ночное время и др. Методика проверки сводится к выверке алгоритмов расчетов и исходных данных. По обнаруженным ошибкам бухгалтер-расчетчик вносит необходимые исправления, пересчитывает начисления и удержания по работающим.

При проверке расчетов удержаний из заработной платы с физических лиц необходимо проверить справочные данные (льготы по налогу на доходы физических лиц, размер удержаний по исполнительным листам и др.), затем установить соответствие алгоритма законодательным документам и, наконец, проверить сами расчеты.

При проверке правильности исчисления налога на доходы физических лиц аудитор руководствуется положениями главы 23 «Налог на доходы физических лиц» НК РФ. Здесь ему необходимо уточнить количество льгот, величину налогооблагаемой базы, проверить правильность расчета налога на доходы физических лиц.

При проверке налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах. Если из дохода налогоплательщика по его распоряжению, по решению суда или иных органов производятся какие-либо удержания, они не уменьшают налоговую базу, которая определяется отдельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные налоговые ставки.

Налоговые ставки определены ст. 224 НК РФ в следующих размерах: 13%, если иное не предусмотрено настоящей статьей; 35% в отношении выигрышей по лотереям, других выигрышей и т.п.; 30% в отношении дивидендов, доходов, получаемых физическими лицами, не являющимися налоговыми резидентами Российской Федерации.

Основное внимание аудитор уделяет проверке налога, исчисленного по ставке 13%. Налоговая база для этой ставки определяется как денежное выражение доходов, подлежащих налогообложению, уменьшенных на сумму налоговых вычетов, предусмотренных ст. 218—221 Налогового кодекса Российской Федерации.

Проверка других видов удержаний не представляет сложности. Так, при проверке удержаний за товары, приобретенные в кредит, устанавливают период рассрочки, суммы удержаний и сроки платежей. При проверке погашения ссуд, выданных работникам, устанавливают сроки и внесенные суммы, сумму удержанного налога за пользование ссудой. Сводные расчеты по заработной плате выполняют по данным счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и корреспондирующим с ним счетам. При журнально-ордерной форме учета обороты по кредиту этого счета проверяют по данным журналов-ордеров № 10 и 10/1, а дебетовые данные по счету 70 (выдача заработной платы, удержания и др.) — по данным журналов-ордеров № 1 «Касса», № 2 «Расчетный счет», № 8 — по счетам учета расчетов с бюджетом, депонентами и др.

При автоматизированной форме учета контролю подвергаются записи в ведомостях дебетовых и кредитовых оборотов. Кроме того, сводные данные проверяют по Главной книге (счета 70 и 69). Сальдо по этим счетам должны быть тождественны показателям баланса по статье «Кредиторская задолженность перед персоналом организации» и «Кредиторская задолженность перед государственными внебюджетными фондами» раздела 5 пассива и по статье «Прочие дебиторы» раздела 2 актива (в части долгов за работающими и органами страхования).

Для контроля расчетов по оплате труда используются первичные документы по учету выработки и заработной платы, расчетные (расчетно-платежные) ведомости, лицевые счета работающих, платежные ведомости и др.

Прежде всего необходимо проверить соответствие итогов в отдельных ведомостях (цехов, отделов) с общими итогами по предприятию. Затем устанавливается правильность произведенных операций по отнесению начисленной заработной платы на соответствующие счета. Так, выплаты из фонда оплаты труда, включенные в себестоимость продукции, относятся в дебет счетов 20, 23, 25, 26 (производственные затраты), 29 (на расходы непромышленных производств и хозяйств), 08 (вложения во внеоборотные активы).

При аудите расчетов по оплате труда аудитору сначала следует изучить достоверность первичных документов, правильность их заполнения, их соответствие требованиям и нормативам по начислению и выплате зарплаты. Также надо проверить, как соблюдается трудовое законодательство в организации, а именно, как ведется оформление сотрудников, как построена система оплаты труда и др.

Прием работников на работу и оформление проверяются по приказам, контрактам, трудовым соглашениям. Главным источником информации при проверке расчетов по оплате труда являются аналитические и синтетические данные по счетам 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (расчеты с депонентами), первичные документы по учету выработки и начислению оплаты труда, листки о временной нетрудоспособности, расчеты на оплату отпусков, нормативные документы, регулирующие эти операции, и т.д.

Показатели аналитического учета по счету 70 должны соответствовать записям в Главной книге и бухгалтерском балансе на одну и ту же дату. Для этого необходимо сверить сальдо по счету 70 на 1-е число в Главной книге и балансе предприятия с итоговыми суммами (к выдаче) расчетно-платежных ведомостей.

Как известно, заработная плата является элементом себестоимости продукции, работ, услуг, но включается в ее состав она по-разному. Заработная плата рабочих, непосредственно производящих продукцию, списывается на счет 20 «Основное производство». Заработная плата административно-управленческого персонала отражается на счете 26 «Общехозяйственные расходы» в составе накладных расходов и списывается на тот же счет 26, но в конце месяца, вместе с другими накладными расходами. Иногда затрагиваются и другие счета.

Аудитору необходимо выборочно проверить: правильность арифметических расчетов; нет ли случаев включения в документы подставных лиц; правильность отнесения расходов к фонду оплаты труда; правильность отнесения отдельных выплат на себестоимость продукции (работ, услуг); правильность составления бухгалтерских проводок; правильность ведения синтетического и аналитического учета, сводных данных и заполнения форм бухгалтерской отчетности по фонду оплаты труда; соответствие записей аналитического учета по счету 70 «Расчеты по оплате труда» и 76 «Расчеты с дебиторами и кредиторами» в части расчетов по исполнительным листам и депонированной зарплате, записям в журналах-ордерах № 8 и 10, Главной книге и балансе; правильность оплаты по сдельным расценкам, тарифным ставкам и окладам; обоснованность и правильность начисления премий; правильность начисления доплат в связи с отклонениями от нормальных условий труда.

При проверке необходимо помнить следующее: простои не по вине рабочего оплачиваются в размере не ниже 2/3 тарифной ставки установленного работнику разряда (оклада), а полный брак не по вине работника оплачивается в размере 2/3 тарифной ставки повременщика соответствующего разряда за время, которое должно быть затрачено на эту работу по норме.

Удержание по исполнительным листам производится только при наличии этих листов либо на основании личного заявления работника. Удержание в возмещение материального ущерба, причиненного работником, производится на основании приказа по организации (при наличии согласия работника) либо по решению суда. Аудитор также проверяет, как организован аналитический учет по счету 76, субсчет «Депонированная заработная плата». Устанавливает, велись ли карточки в разрезе физических лиц и депонированных сумм, как производилась выдача сумм депонированной заработной платы, на какой счет списывалась депонированная заработная плата после окончания срока исковой давности.

При аудите расчетов по единому социальному налогу аудитору необходимо проверить: правильность определения фонда оплаты труда для начисления единого социального налога; правильность применения ставок налога; своевременность и полноту перечисления взносов; правильность и обоснованность использования льгот; правильность отражения в бухгалтерском учете операций по начислению единого социального налога; соответствие записей аналитического и синтетического учета по счету 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» записям в Главной книге и балансе (при журнально-ордерной форме учета); правильность и своевременность составления форм отчетности по единому социальному налогу и своевременность их представления.

При аудите расчетов с подотчетными лицами необходимо сопоставить авансовые отчеты с документами по другим разделам учета.

Если сотрудник организации направляется в командировку, ему выдаются деньги под отчет. При этом суточные за время командировки выплачиваются следующим образом: если командировка проходит на территории Российской Федерации — в российской валюте по нормам, установленным действующим законодательством; за время пребывания на иностранной территории — в иностранной валюте по нормам, установленным для работников, выезжающих во временные командировки за границу.

За день выезда в служебную командировку за границу суточные выплачиваются в размере 100% установленных норм (в российской или иностранной валюте в зависимости от даты пересечения границы), а за день пересечения границы при возвращении в Россию суточные не выплачиваются.

В случае выезда в командировку за границу и возвращения из нее в тот же день работнику выплачиваются суточные в размере 50% установленной нормы. При направлении работника в командировку в две или более страны суточные за день перемещения из страны в страну выплачиваются в размере 100% по нормам страны, в которую направляется работник, и, как правило, в валюте страны, из которой работник убывает.

При предоставлении бесплатного жилого помещения в месте командировки выплата средств на эту цель не производится. Суммы за питание и другие личные услуги, включенные в счета за наем жилого помещения, оплачиваются за счет суточных и возмещению не подлежат.

Если полученные под отчет суммы в иностранной валюте не были израсходованы полностью, то в соответствии с п. 4.4 Положения о порядке покупки и выдачи иностранной валюты для оплаты командировочных расходов следует: вернуть их в той валюте, в которой были получены; внести в кассу организации эквивалент суммы задолженности в рублях, исчисленной по курсу рубля к иностранным валютам, установленному Банком России на дату погашения задолженности; погасить сумму задолженности наличной иностранной валютой, другой, чем получена под отчет (только в том случае, если курс рубля к данной валюте устанавливается Банком России).

В последнем случае для расчета суммы задолженности применяется обменный курс, указанный в документе банка страны командирования (или страны обмена валюты), подтверждающем обмен выданной для оплаты командировочных расходов наличной иностранной валюты на другую наличную иностранную валюту. При отсутствии такого документа применяется курс, установленный Банком России на дату погашения задолженности.

При составлении расчета по налогу на прибыль налогооблагаемая прибыль увеличивается на сумму расходов, которые были списаны на издержки производства (обращения) сверх установленных норм и нормативов.

Проверка депонированных сумм по заработной плате. Аудитор проверяет, как организован аналитический учет по счету 76, субсчет «Депонированная заработная плата». Устанавливает, велись ли карточки в разрезе физических лиц и депонированных сумм, как производилась выдача сумм депонированной заработной платы, на какой счет списывалась депонированная заработная плата после окончания срока исковой давности (трех лет) и т.п.

Для аудитора очень важно знание наиболее распространенных ошибок и нарушений, встречающихся при расчетах по оплате труда. Наиболее характерные из них приведены в таблице 1.1.

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

Таблица 1.1 Типичные ошибки при аудите расчетов по оплате труда

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Виды и наименование ошибок | Влияние на достоверность бухгалтерской отчетности налогообложения и соблюдения законодательной и нормативной базы | Нормативные документы |
| 1 | Не применяются типовые формы первичных документов по оплате труда | Затруднена проверка данных | Альбом унифицированных типовых форм документов |
| № п/п | Виды и наименование ошибок | Влияние на достоверность бухгалтерской отчетности налогообложения и соблюдения законодательной и нормативной базы | Нормативные документы |
| 2 | Не ведутся табели учета рабочего времени (Т-12) | Нельзя проверить правильность начисления повременных и других видов оплат | Трудовой кодекс РФ |
| 3 | Включение в себестоимость продукции (работ, услуг) для целей налогообложения оплаты труда за проведение строительных работ | Завышение себестоимости продукции, занижение налогооблагаемой прибыли | ПБУ № 10 |
| 4 | Не включались в совокупный доход работающих суммы премий и выданных подарков | Занижение базы налогообложения по налогу с физических лиц и другим видам удержаний | Инструкции ГНС об исчислении базы налогообложения |
| 5 | Неверно производилось начисление налога на доходы физических лиц | Занижение налога на доходы физических лиц | Налоговый кодекс ч. II, гл. 23; ПБУ № 9 |
| 6 | Неверно рассчитывались суммы по прочим видам оплат | Занижение базы налогообложения | Трудовой кодекс РФ |

2 Анализ финансово-хозяйственной деятельности ОАО «Коньковское»

* 1. Краткая характеристика деятельности ОАО «Коньковское»

Открытое акционерное общество «Коньковское», в дальнейшем именуемое «общество» является открытым акционерным обществом. Общество является юридическим лицом, действует на основании устава и законодательства Российской Федерации. Общество создано в результате реорганизации ОАО «колхоз Коньковский» путем его преобразования в открытое акционерное общество. Открытое акционерное общество «Коньковское» является правопреемником всех прав и обязанностей Сельскохозяйственного производственного общества «колхоз Коньковский».

Фирменное наименование общества на русском языке полное: Открытое акционерное общество «Коньковское», сокращенное: ОАО «Коньковское». Фирменное: ОАО «Коньковское».

Место нахождения общества: Российская Федерация, Ростовская область, Боковский район, ул. Подтелкова д. 1.

Целью общества является извлечения прибыли.

Общество осуществляет следующие основные виды деятельности:

- производство, хранение, закупка (в том числе у населения), переработка и реализация сельскохозяйственной продукции (животноводство, растениеводство);

- строительство и эксплуатация хранилищ, изготовления тары для хранения и транспортировки сельхоз продукции;

- торгово-закупочная деятельность. Осуществление: оптовой, розничной, комиссионной, коммерческой торговли продукцией производственно-технического назначения, товарами народного потребления, включая продовольственные товары и спиртные напитки;

- развитие подсобных и вспомогательных производств и промыслов;

- оказание транспортных услуг обществам, организациям и гражданам, перевозка пассажиров грузов и багажа. Погрузка, выгрузка грузов. Прокат транспортных средств.

- оказание бытовых услуг населения и другие.

Общество является юридическим лицом и имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе.

Общество несет ответственность по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом. Общество не отвечает по обязательствам своих акционеров. Государство и его органы не несут ответственности по обязательствам общества, равно как и общество не отвечает по обязательствам государства и его органов.

Уставный капитал общества составляет 3347448 (три миллиона триста сорок семь тысяч четыреста сорок восемь) рублей. Уставный капитал поделен на 3 347 448 (три миллиона триста сорок семь тысяч четыреста сорок восемь) штук обыкновенных именных акций номинальной стоимостью 1 (один) рубль каждая (размещенные акции). Общество вправе размещать дополнительно к размещенным акциям 2 000 000 (два миллиона) штук обыкновенные именных акций в бездокументарной форме номинальной стоимостью 1 (один) рубль каждая, на общую сумму 2 000 000 (два миллиона) рублей (объявленные акции).

Органами управления общества являются:

- общее собрание акционеров;

- совет директоров;

- единоличный исполнительный орган (директор); в случае назначения ликвидационной комиссии к ней переходят все функции по управлению делами общества.

Высшим органом управления общества является общее собрание акционеров. Решение общего собрания акционеров может быть принято (формы проведения общего собрания акционеров).

Совет директоров избирается общим собранием акционеров общества кумулятивным голосованием. Избранными в состав совета директоров считаются кандидаты, набравшие наибольшее число голосов.

Решение общего собрания акционеров о досрочном прекращении полномочий совета директоров может быть принято только в отношении всех членов совета директоров общества.

Председатель совета директоров общества избирается членами совета директоров общества из их числа большинством голосов всех членов совета директоров общества, при этом не учитываются голоса выбывших членов совета директоров.

**Общее собрание**

**Акционеров общества**

**Совет директоров Общества**

**Директор (Управляющий)**

**Ревизор**

**Главный бухгалтер**

**Агроном**

Рисунок 1. Организационная структура управления ОАО «Коньковское»

Председатель совета директоров общества организует его работу, созывает заседания совета директоров общества и председательствует на них, организует на заседаниях ведение протокола.

Руководство текущей деятельностью общества осуществляется единоличным исполнительным органом общества (директором, управляющей организацией, управляющим). Единоличный исполнительный орган организует выполнение решений общего собрания акционеров и совета директоров общества. Единоличный исполнительный орган без доверенности действует от имени общества, в том числе представляет его интересы, совершает сделки от имени общества.

Директор без доверенности действует от имени Общества, представляет его интересы, совершает сделки от имени Общества, утверждает штаты, издает приказы и дает указания, обязательные для исполнения всеми работниками Общества.

Главный бухгалтер подчиняется непосредственно руководителю общества. Главный бухгалтер обеспечивает полный учет поступающих денежных средств, товарно-материальных ценностей и основных средств, правильное начисление и своевременное перечисление платежей в государственный бюджет, взносов на государственное социальное страхование, сохранность бухгалтерских документов, их оформление и передачу.

Агроном руководит полеводческими работами: выращиванием зерновых, зернобобовых, бахчевых, подсолнечника и овощных культур; следит за севооборотом и агротехнической обработкой полей. У него в подчинении две полеводческие бригады и работники перерабатывающего производства.

2.2 Анализ основных экономических показателей ОАО «Коньковское»

Данные, характеризующие основные экономические показатели приведены в таблице 2.1

Таблица 2.1 Анализ основных экономических показателей ОАО «Коньковское»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Един. Измер . | 2007 | 2008 | 2009 | Отклонение % |
| 2008/2007 | 2009/2008 | 2009/2007 |
| Объем производства | Тыс. руб. | 9385 | 8882 | 4630 | 95 | 52 | 49 |
| Объем продаж | Тыс. руб. | 8735 | 6545 | 6506 | 75 | 99 | 75 |
| Себестоимость проданной продукции | Тыс. руб. | 6461 | 5211 | 6432 | 81 | 123 | 100 |
| Прибыль от продаж  | Тыс. руб. | 1856 | 501 | 47 | 27 | 9 | 3 |
| Чистая прибыль  | Тыс. руб. | 1856 | 501 | 47 | 27 | 9 | 3 |
| Среднегодовая стоимость основных средств  | Тыс. руб. | 2757 | 3075 | 3009 | 112 | 98 | 109 |
| Фондоотдача  | Руб. | 3,2 | 2,1 | 2,2 | 66 | 105 | 69 |
| Фонд оплаты труда  | Тыс. руб. | 1131 | 1349 | 1304 | 119 | 97 | 115 |
| Численность работников  | Человек | 18 | 16 | 13 | 89 | 81 | 72 |
| Среднемесячная заработная плата  | Руб. | 5236 | 7026 | 8359 | 134 | 119 | 160 |
| Затраты всего В том числе:Материальные затратыЗатраты на оплату трудаОтчисления на материальные нуждыАмортизацияПрочие затраты | Тыс. руб. | 737353341131250227431 | 9414636513491672211312 | 623635951304161278898 | 1281191196797304 | 6657979412668 | 856711564123208 |
| Затраты на 1 руб. производства | Руб. | 0,79 | 1,06 | 1,35 | 134 | 127 | 171 |
| Рентабельность продаж по прибыли от продаж  | Руб. | 26,03 | 20,4 | 1,14 | 78 | 6 | 4 |
| Рентабельность по чистой прибыли | % | 21,3 | 7,7 | 0,72 | х | х | х |

Данные таблицы 2.1 показывают о снижении объема производства на 51%, т.е. на 4755 тыс. руб., также снижении объема продаж в 2008г на 25%, т.е. 2190 тыс. руб., в 2009г. на 25%, т.е. на 2229 тыс. руб., а вот себестоимость проданной продукции практически не изменилась, в 2008г. снизилась на 29%, т.е. 1250 тыс. руб., в 2009г. увеличилась на 23%, т.е. на 1221 тыс. руб., по сравнению с 2008г. и практически не изменилась по сравнению с 2007г.

Прибыль от продаж уменьшалась весь исследуемый период в 2008г. на 83%, т.е. на 1355 тыс. руб., в 2009г. на 91%, т.е. на 454 тыс. руб., по сравнению с 2008г. и на 97%, т.е. 1809 тыс. руб., по сравнению с 2007г.

Среднегодовая стоимость основных средств имеет тенденцию роста, в 2008г. – на 12%, т.е. на 318 тыс. руб., в 2009г. снижение – 2%, т.е. на 66 тыс., по сравнению с 2008г. и рост на 9%, т.е. на 252 тыс. руб., по сравнению с 2007г. Снижение выручки и не значительное обновление основных средств привели к уменьшению фондоотдачи в 2008г. на 34%, а в 2009г. на 31%.

Среднесписочная численность работников снизилась на 28%, т.е. на 5 человек, но увеличился фонд оплаты труда, на 15%, т.е. на 173 тыс. руб., соответственно выросла и среднемесячная заработная плата на 60% в 2009г.

Затраты в общей своей сумме снизились на 15%, а затраты на 1 рубль производства увеличились на 71%, в 2007г. – 0,79 руб., в 2008г. – 1,06 руб., в 2009г. – 1,35 руб., что говорит об не эффективности деятельности общества.

Показатели рентабельности по чистой прибыли снижаются, в 2009 г. снизились в 20 раз, по сравнению с 2007г..

В целом в деятельности ОАО «Коньковское» за 2007-2009гг. наблюдается снижение эффективности его работы, результатом этого является уменьшающаяся чистая прибыль, которая должная способствовать дальнейшему развитию.

2.3 Анализ расчетов по оплате труда в ОАО «Коньковское»

Фактором успешного развития общества является обеспеченность его трудовыми ресурсами, правильность установления режима труда, эффективность использования рабочего времени, рост производительности труда.

Бухгалтерский учет труда и заработной платы не должен ограничиваться только системой хорошо организованного учета. Необходимо постоянно проводить анализ состояния оплаты труда. Этой работой на крупных обществах занимаются отдел труда и заработной платы, плановый или финансово – экономический отдел, на малых обществах эту работу может выполнять бухгалтер. Базой для такого анализа являются данные бухгалтерского учета по факту и плановые нормативы по оплате на единицу изделия, объем.

Анализ необходимо делать в динамике и в соотношении доли каждого вида оплаты труда по источникам. Формы анализа, алгоритм, параметры и методику определяет само предприятие. Особенно контролируются эти статьи на обществах с трудоемким циклом производства, где статья "затраты на оплату" наиболее значимая. Систематический анализ позволяет выявлять негативные факторы, влияющие на повышение доли заработной платы. Руководство принимает меры по устранению этих негативных явлений. Если рост сдельного фонда, то причина может быть в низком качестве обрабатываемого материала, простои по вине организаторов или ремонтных служб, простои по внешним причинам, низкая трудовая и технологическая дисциплина, необоснованная оплата сверхурочных и т.д.

Анализ влияния трудовых ресурсов на производственную деятельность обычно начинают с изучения обеспеченности общества трудовыми ресурсами, укомплектованности штатов и эффективности использования рабочего времени.

Таблица 2.2 Анализ состава работников ОАО «Коньковское»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Ед. изм. | 2007 | 2008 | 2009 | Изменение +,- |
| 2008г. К 2007г. | 2009 к |
| 2008г. | 2007г. |
| Численность работников общества всего | Чел. | 18 | 16 | 13 | -2 | -3 | -5 |
| Работники, занятые в сельскохозяйственном производстве: в том числе | Чел.  | 18 | 16 | 13 | -2 | -3 | -5 |
| Работники постоянные из них:  | Чел. | 15 | 12 | 10 | -3 | -2 | -5 |
| Трактористы-машинисты | Чел. | 9 | 9 | 6 | х | -3 | -3 |
| Служащие  | Чел.  | 3 | 4 | 3 | 1 | -1 | х |

Численность работников ОАО «Коньковское» к концу 2009г. снизилась на 5 человек, в связи с уходом по собственному желанию.

Уменьшение численности работников произошло за счет снижения численности работников занятых в сельскохозяйственном производстве на 5 человек, а в частности трактористов и машинистов на 3 человека, подсобников на 2 человека. Численность служащих за период не изменилась.

Анализ использования трудовых ресурсов, уровня производительности труда, использования рабочего времени необходимо рассматривать в тесной связи с оплатой труда.

Анализ данных таблица 2.2, показал что в ОАО «Коньковское» начисленная заработная плата работников по всему предприятию в 2009 году увеличилась, по сравнению с 2007г. на 173 тыс. руб. среднемесячная заработная плата работников по всем структурным подразделениям также имеет тенденцию роста в 2009г. на 3123 руб..

Таблица 2.3 Анализ заработной платы работников ОАО «Коньковское»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Ед. изм.  | 2007 | 2008 | 2009 | Изменение +,- |
| 2008г. К 2007г. | 2009 к |
| 2008г. | 2007г. |
| Заработная плата работников общества всего | Тыс. руб. | 1131 | 1349 | 1304 | +218 | -45 | +173 |
| Среднемесячная плата работникам общества | Руб.  | 5236 | 7026 | 8359 | +1790 | +1333 | +3123 |
| Заработная плата работникам, занятым в сельскохозяйственном производстве: в том числе | Тыс. руб. | 1000 | 1114 | 993 | +114 | -121 | -7 |
| Среднемесячная плата работникам, занятым в сельскохозяйственном производстве: | Руб.  | 5555 | 7736 | 8275 | +2181 | +539 | +2720 |
| Заработная плата служащим | Тыс. руб. | 131 | 235 | 311 | +104 | +76 | +180 |
| Среднемесячная плата служащим | Руб. | 3639 | 4896 | 8639 | +1257 | +3743 | +5000 |

Наибольшую среднемесячную плату получили в 2007г. и 2008г. – рабочие, в 2009г. - служащие. Таким образом можно сделать вывод, что предприятие заботится о своих рабочих и служащих, повышая им заработную плату, соответственно работники становятся более заинтересованными в труде, что подтверждается ростом производительности труда на 15 тыс. руб. в 2009г., по сравнению с 2007г.

С ростом производительности труда создаются реальные предпосылки для повышения уровня его оплаты. При этом средства на оплату труда нужно использовать таким образом, чтобы темпы роста производительности труда опережали темпы роста его оплаты. Только при таких условиях создаются возможности для наращивания темпов товарооборота.

Таблица 2.4 Анализ производительности труда в ОАО «Коньковское»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2007 | 2008 | 2009 | Изменение +,- |
| 2008г. к 2007г. | 2009г. к 2007г. | 2008г. к 2006г. |
| Объем производства за год, тыс. руб. | 9385 | 8882 | 4630 | -503 | -4252 | -4755 |
| Среднесписочная численность работников, чел | 18 | 16 | 13 | -2 | -3 | -5 |
| Производительность труда тыс. руб. на одного рабочего в год | 485 | 409 | 500 | -76 | +91 | +15 |

Из данных таблицы 2.4 следует, что объем производства в 2009г. по сравнению с 2007г. снизился на 4755 тыс. руб., или в два раза. Среднесписочный состав работников снизился на 5 человек, а вот производительность на одного работника увеличилась на 15 тыс. руб., или 3%. Таким образом ОАО «Коньковское» в расчетах по заработной плате со своими работниками ведет агрессивную политику, повышая затратность производства продукции, но при этом заботясь о своих работниках.

2.4 Анализ финансово-хозяйственной деятельности ОАО «Коньковское»

Анализ финансово-хозяйственной деятельности прежде всего необходимо начинать с анализа баланса общества и составления сравнительно аналитического баланса (табл. 2.5).

Данные анализа таблица 2.5, показали, что увеличивается имущество общества, в 2009г. на 1951 тыс. руб., по отношению к 2007г.

Таблица 2.5 Вертикальный и горизонтальный анализ баланса ОАО «Коньковское»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование статей | Абсолютные величины | Отклонение +,- | Удельный вес % | Изменение удельного веса % |
| 2008г. к 2007г. | 2009г. к  | 2007г. | 2008г. | 2009г. | 2008г. к 2007г. | 2009г. к |
| 2007г. | 2008г. | 2009г. | 2008г. | 2007г. | 2008г. | 2007г. |
| 1 Внеоборотные активы, в том числе: |  |  |  |  |  |  |  |
|  Основные средства | 3036 | 3113 | 2905 | +77 | -208 | -131 | 31,5 | 23,6 | 25 | -7,9 | 1,4 | -6,5 |
| Незавершенной строительство | - | 993 | 1113 | +993 | +120 | +1113 | х | 7,4 | 9,6 | 7,4 | 2,2 | 9,6 |
| ИТОГО по разделу 1 | 3036 | 4106 | 4018 | +9455 | -88 | +982 | 31,5 | 31,2 | 34,6 | -0,3 | 3,4 | 3,1 |
| 2. Оборотные активы, в том числе: |  |  |  |  |  |  |  |
| Запасы | 6475 | 8385 | 7556 | +1910 | -829 | +1081 | 67,1 | 63,6 | 65,1 | -3,5 | 1,5 | -2 |
| Дебиторская задолженность (до 12мес) | 57 | 315 | 26 | +258 | -289 | -31 | 0,6 | 2,4 | 0,3 | 1,8 | -2,1 | -0,3 |
| Денежные средства | 82 | 373 | 1 | +291 | -372 | -81 | 0,8 | 2,8 | 0 | 2 | -2,8 | -0,8 |
| ИТОГО по разделу 2 | 6614 | 9073 | 7583 | +2459 | -1490 | +969 | 68,5 | 68,8 | 65,4 | 0,3 | -3,4 | -3,1 |
| Стоимость имущества | 9650 | 13179 | 11601 | +3529 | -1578 | +1951 | 100 | 100 | 100 | х | х | х |
| Капитал и резервы, в том числе: |  |  |  |  |  |  |  |
| Уставный капитал | 3347 | 3347 | 3347 | 0 | 0 | 0 | 34,7 | 25,4 | 28,9 | -9,3 | 3,5 | -5,8 |
| Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) | 3329 | 3830 | 3877 | +501 | +47 | +548 | 34,5 | 29,1 | 33,4 | -5,4 | 4,3 | -1,1 |
| ИТОГО собственный капитал  | 6676 | 7177 | 7224 | +501 | +47 | +548 | 69,2 | 54,5 | 62,3 | -14,7 | 7,8 | -6,9 |
| Долгосрочные пассивы | 97 | 97 | 97 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0,7 | 0,8 | -0,3 | 0,1 | -0,2 |
| Краткосрочные пассивы, в том числе: | 2877 | 5905 | 4280 | +3028 | -1625 | +1403 | 29,8 | 44,8 | 36,9 | 15 | -7,9 | 7,1 |
| Кредиты и займы | 2633 | 1757 | 1442 | -876 | -315 | -1191 | 27,3 | 14,9 | 12,4 | -12,4 | -2,5 | -14,9 |
| Кредиторская задолженность | 244 | 3848 | 2828 | +3604 | -1020 | +2584 | 2,5 | 29,9 | 24,5 | 27,4 | -5,4 | 22 |
| ИТОГО заемные средства | 2974 | 6002 | 4377 | +3028 | -1625 | +1403 | 30,8 | 45,5 | 37,7 | 14,7 | -7,8 | 6,9 |
| Итог баланса | 9650 | 13179 | 11601 | +3529 | -1578 | +1951 | 100 | 100 | 100 | х | х | х |

Снижается стоимость основных средств в активах общества, в 2009г. их стоимость снизилась на 131 тыс. руб., по сравнению с 2007г., а вот затраты в незавершенном сроительстве увеличились на 1113 тыс. руб. таким образом можно говорить об увеличении устойчивости активов от инфляции.

Дебиторская задолженность, платежи по которой должны поступить после 12 месяцев отсутствует, что является положительным явлением. Снижается дебиторская задолженность, платежи по которой должны поступить до 12 месяцев на 0,3% к 2009г. – это положительное явление, так как снижается отвлечение средств из оборота общества, а вот снижение суммы денежных средств к 2009г. практически на 100% наоборот является весьма отрицательным и в конце 2009г. сумма денежных средств общества составляет всего 1 тыс. руб.

Величина уставного каптала осталась неизменной 3347 тыс. руб., балансовая прибыль растет, в 2007г. – 3329 тыс. руб., в 2008г. – 3830 тыс. руб., в 2009г. – 3877 тыс. руб., т.е. увеличилась к 2009г. на 16,5%. Произошло увеличение общей величины капитала общества, т.е. собственных средств к 2009г. на 548 тыс. руб., но в тоже время увеличилась величина заемных средств на 1403 тыс. руб., это может привести к снижению платежеспособности общества.

В составе имущества общества в 2009г. на 3,1% снизилась, доля внеоборотных активов, относительно 2007г., а соответственно увеличилась доля оборотных активов на 3,1%, в 2009г., относительно 2007г. Их соотношение составило: внеборотные активы -34,6%, оборотные активы 65,4%.

В составе источников средств общества в 2009г. на 6,9% снизилась доля собственного капитала, относительно 2007г., а соответственно увеличилась доля заемных средств на 6,9%, их соотношение составило: собственный капитал – 62,3%, заемный капитал 37,7%, это очень отрицательная тенденция: снижается потенциал общества, увеличивается его финансовая зависимость от заемного капитала.

Далее проведем анализ ликвидности и платежеспособности ОАО «Коньковское» (таблицы 2.6 и 2.7).

Анализ ликвидности баланса заключается в сравнении размеров средств по активу, сгруппированных по степени их ликвидности, с суммами обязательств по пассиву, сгруппированными по срокам их погашения.

Ликвидность баланса – это степень покрытия обязательств общества такими активами, срок превращения которых в денежные средства соответствует сроку погашения обязательств.

В зависимости от степени ликвидности активы общества разделяются на следующие группы:

А1. Наиболее ликвидные активы, включающие денежные средства и краткосрочные финансовые вложения - к ним относятся все статьи денежных средств общества и краткосрочные финансовые вложения (ценные бумаги) .

А2.Быстро реализуемые активы - краткосрочная дебиторская задолженность и прочие оборотные активы за вычетом задолженности участников по взносам в уставный капитал.

А3. Медленно реализуемые активы - запасы, налог на добавленную стоимость, задолженность участников по взносам в уставный капитал, а также долгосрочные финансовые вложения.

А4. Труднореализуемые активы - иммобилизованные средства и долгосрочная дебиторская задолженность за вычетом долгосрочных финансовых вложений.

Пассивы баланса группируются по срочности требований:

П1. Наиболее срочные обязательства. Включают в себя кредиторскую задолженность, задолженность участникам по выплате доходов и прочие краткосрочные обязательства.

П2. Краткосрочные пассивы - краткосрочные кредиты и заемные средства, задолженность участникам по выплате доходов, прочие краткосрочные пассивы.

П3. Долгосрочные пассивы - долгосрочные кредиты и заемные средства, а также доходы будущих периодов, фонды потребления, резервы предстоящих расходов и платежей.

П4. Постоянные, или устойчивые, пассивы - капитал и резервы общества.

Одновременное соблюдение первых трех правил обязательно влечет за собой достижение и четвертого, и если совокупность первых трех групп активов больше (или равна) суммы первых трех групп пассивов баланса, т. е.

А1+А2+А3  П1+П2+П3,

То четвертая группа пассивов обязательно перекроет (или будет равна) четвертую группу активов, т. е. А4  П4.

Таблица 2.6 Анализ показателей ликвидности ОАО «Коньковское»

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Актив | 2007 | 2008 | 2009 | Пассив | 2007 | 2008 | 2009 | Платежный излишек (+), недостаток (-) |
| 2007г | 2008г | 2009г |
| А1 | 82 | 373 | 1 | П1 | 244 | 3848 | 2838 | -162 | -3475 | -2837 |
| А2 | 57 | 315 | 26 | П2 | 2633 | 1757 | 1442 | -2576 | -1442 | -1416 |
| А3 | 6475 | 8385 | 7556 | П3 | 97 | 397 | 97 | +6378 | +6078 | +7459 |
| А4 | 3036 | 4106 | 4018 | П4 | 6676 | 7177 | 7224 | +3640 | +3071 | +3206 |
| Баланс  | 9650 | 13179 | 11601 | Баланс  | 9650 | 13179 | 11601 | х | х | х |

Данные таблицы 2.6 показывают, что за 2007г. - 2009г. у общества наблюдается недостаток денежных средств и дебиторской задолженности для погашения краткосрочных обязательств, поэтому балансы общества не достаточно ликвидны весь анализируемый период.

Анализ и оценка структуры баланса общества проводятся на основе показателей:

К1 - коэффициента текущей ликвидности;

К2 - коэффициента обеспеченности собственными средствами.

Коэффициент текущей ликвидности К1 - характеризует общую обеспеченность общества оборотными средствами для ведения хозяйственной деятельности и своевременного погашения срочных обязательств общества.

Коэффициент текущей ликвидности определяется по формуле как отношение фактической стоимости находящихся в наличии у общества оборотных средств в виде производственных запасов, готовой продукции, денежных средств, дебиторских задолженностей и прочих оборотных активов к наиболее срочным обязательствам общества в виде краткосрочных кредитов банков, краткосрочных займов и различных кредиторских задолженностей (стр. баланса 290/(B610+B620+B630+B660).

Коэффициент обеспеченности собственными средствами К2 - характеризует наличие собственных оборотных средств у общества, необходимых для его финансовой устойчивости. Коэффициент обеспеченности собственными средствами определяется как отношение разности между объемами источников собственных средств и фактической стоимостью основных средств и прочих внеоборотных активов к фактической стоимости находящихся в наличии у общества оборотных средств в виде производственных запасов, незавершенного производства, готовой продукции, денежных средств, дебиторской задолженности и прочих оборотных активов (стр. баланса (490-190)/290).

Основанием для признания структуры баланса общества неудовлетворительной, а общества - неплатежеспособным является выполнение одного из следующих условий: - коэффициент текущей ликвидности на конец отчетного периода имеет значение менее 2; - коэффициент обеспеченности собственными средствами на конец отчетного периода имеет значение менее 0,1.

Коэффициент восстановления платежеспособности общества К3 - рассчитывается в случае, если один из коэффициентов К1 или К2 принимает значение меньше нормативного.

Коэффициент восстановления платежеспособности определяется как отношение расчетного коэффициента текущей ликвидности к его установленному значению. Расчетный коэффициент текущей ликвидности определяется как сумма фактического значения коэффициента текущей ликвидности на конец отчетного периода и изменение значения этого коэффициента между окончанием и началом отчетного периода в пересчете на период восстановления платежеспособности, установленный равным 6 месяцам.

К3 = К1ф + 6 / Т(К1ф - К1н)

где: К1ф - фактическое значение (в конце отчетного периода) коэффициента текущей ликвидности (К1);

К1н - значение коэффициента текущей ликвидности в начале отчетного периода;

К1норм - нормативное значение коэффициента текущей ликвидности, К1норм = 2;

6 - период восстановления платежеспособности в мес. Т - отчетный период в мес.

Коэффициент восстановления платежеспособности, принимающий значение больше 1, рассчитанный на период, равный 6 месяцам, свидетельствует о наличии реальной возможности у общества восстановить свою платежеспособность.

Коэффициент восстановления платежеспособности, принимающий значение меньше 1, рассчитанный на период, равный 6 месяцам, свидетельствует о том, что у общества в ближайшее время нет реальной возможности восстановить платежеспособность.

Величина чистых активов организации ЧА - характеризует наличие активов, не обремененных обязательствами. Чистые активы рассчитываются как разность между активами организации (стр. 190 + стр. 290 – стр. 244 – стр. 252) и пассивами организации (стр. 460 + стр. 590 + стр. 690 – стр. 640).

Таблица 2.7 Анализ показателей платежеспособности ОАО «Коньковское»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя | 2007г | 2008г | 2009г | Динамика +,- |
| 2008г. к 2007г. | 2009г. к |
| 2008г. | 2007г. |
| Коэффициент текущей ликвидности  | 2,30 | 1,62 | 1,77 | -0,68 | 0,15 | -0,53 |
| Коэффициент обеспеченности собственными средсвами | 0.55 | 0.338 | 0.423 | -0,212 | +0,085 | -0,127 |
| Коэффициент восстановления платежеспособности  | х | 0.64 | 0.924 | +0,64 | +0,284 | +0,924 |
| Величина чистых активов | 6676 | 7477 | 7224 | +801 | -253 | +548 |

Анализ изменения коэффициентов, используемых для определения структуры баланса, по состоянию на конец 2009 года, по сравнению с положением на конец 2008 года показал следующее:

 - значение коэффициента текущей ликвидности (с учетом запасов) на конец 2009 года снизилось по сравнению с положением на конец 2008 года на 0.527 и составило 1.772. Значение коэффициента ниже нормативного значения, что говорит о том, что предприятие не вызывает доверия у партнеров, т.е. является не платежеспособным.

 – значение коэффициента обеспеченности собственными средствами на конец 2009 года снизилось по сравнению с положением на конец 2008 года на 0.127 и составил 0.423. Предприятию достаточно собственных средств для обеспечения текущей деятельности.

Исходя из значений коэффициентов текущей ликвидности и обеспеченности собственными средствами на 01.01.2010 г. структура баланса неудовлетворительная, предприятие может быть признано неплатежеспособным.

К3 - значение коэффициента восстановления платежеспособности ОАО "Коньковское" на 01.01.2010 г. свидетельствует, что в течении 6 месяцев предприятие, с учетом сложившихся тенденций, не имеет реальной возможности восстановить платежеспособность.

ОАО "Коньковское" c 01.01.2009 не имело оборотных средств для ведения хозяйственной деятельноcти и своевременного погашения срочных обязательств. В связи с чем баланс общества имел неудовлетворительную структуру во всем проверяемом периоде, а предприятие являлось не платежеспособным, а стоимости имущества было недостаточно для исполнения денежных обязательств должника в полном объеме перед кредиторами.

Таблица 2.8 Анализ финансовой устойчивости ОАО "Коньковское".

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Фактическая величина | Отклонения (+;-) |
| 2007г | 2008г. | 2009г | 2008г. к 2007г. | 2009г. к 2008г. | 2009г. к 2007г. |
| Соотношение заемных и собственных средств  | 0,45 | 0,84 | 0,61 | 0,39 | -0,23 | 0,16 |
| Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования | 0,55 | 0,34 | 0,42 | -0,21 | 0,08 | -0,13 |
| Коэффициент финансовой независимости | 0,69 | 0,55 | 0,62 | -0,14 | 0,07 | -0,07 |

Коэффициент соотношения заемных и собственных средств показывает, что за счет собственного капитала сформированы в 2009 г. 49% активов. Это значит, что предприятие обладает не достаточной независимостью и возможностями для проведения независимой финансовой политики.

Коэффициент обеспеченности собственными средствами за анализируемый период не имеет оптимальных величин, это свидетельствует о том, что большая часть оборотных активов финансировалась за счет заемных источников средств. Значение коэффициента независимости в пределах оптимального значения 0,6, это говорит о достаточной доле собственных средств в общей сумме источников финансирования.

ОАО «Коньковское» находится в не стабильном финансовом положении, заемных средств привлекается около 60%, т.е. оборотные активы, большая их часть, финансируется за счет заемных источников средств.

Далее проведем анализ деловой активности и рентабельности, коэффициенты представим в таблицах 2.9 и 2.10.

Таблица 2.9 Показатели оборачиваемости (деловой активности)

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование коэффициента | 2007 | 2008 | 2009 | Отклонение (+;-) |
| 2008/ 2007 | 2009/ 2008 | 2009/ 2007 |
| Коэффициент общей оборачиваемости капитала | 0,95 | 0,57 | 0,53 | -0,38 | -0,04 | -0,42 |
| Коэффициент оборачиваемости мобильных средств | 1,35 | 0,83 | 0,78 | -0,52 | -0,05 | -0,57 |
| Коэффициент финансовой независимости | 0,69 | 0,55 | 0,62 | -0,14 | 0,07 | -0,07 |
| Коэффициент оборачиваемости материальных средств | 1,45 | 0,88 | 0,82 | -0,57 | -0,06 | -0,63 |
| Коэффициент оборачиваемости денежных средств | 40,44 | 28,77 | 34,79 | -11,67 | 6,02 | -5,65 |
| Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности | 306,49 | 35,19 | 38,16 | -271,3 | 2,97 | -268,3 |
| Срок ее погашения  | 1 | 10 | 9 | 9 | -1 | +8 |
| Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности | 6,7 | 3,20 | 1,95 | -3,5 | -1,25 | -4,75 |
| Срок ее погашения | 54 | 113 | 185 | 59 | 72 | +131 |

Анализ показателей деловой активности (таблица 2.9) показал, увеличилась деловая активность ОАО "Коньковское".

Оборачиваемость всего капитала ОАО "Коньковское" снизилась на 0,42 оборота, что говорит о снижении эффективности использования всего капитала общества. Оборачиваемость мобильных средств снизилась на 0,57, что свидетельствует о снижении эффективности использовании запасов на предприятии.

Коэффициент финансовой независимости снижается, т.е. растет зависимость общества от заемных источников средств. Снижение коэффициентов оборачиваемости дебиторской и кредиторской задолженности, а соответственно увеличение сроков их погашения так же негативно сказываются на деятельности общества и ведут к снижению деловой активности, платежеспособности и финансовой устойчивости.

Рентабельность характеризует степень доходности, выгодности и прибыльность.

Таблица 2.10 Анализ показателей рентабельности

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Название показателя | 2007г % | 2008г % | 2009г %  | Динамика +,- |
| 2008к 2007 | 2009к 2008 | 2009 к 2007 |
| Рентабельность продаж, исчисленная по прибыли от продаж | 26,03 | 20,4 | 1,14 | -5,63 | -19,26 | -24,89 |
| Общая рентабельность продаж, исчисленная по балансовой прибыли | 21,3 | 7,7 | 0,72 | -13,6 | -6,98 | -20,58 |
| Рентабельность перманентного капитала | 31,4 | 7,13 | 0,64 | -24,27 | -6,49 | -30,76 |
| Рентабельность собственного капитала  | 32,3 | 7,23 | 0,7 | -25,07 | -6,53 | -31,6 |
| Фондорентабельность  | 67,3 | 14,03 | 1,16 | -53,27 | -12,87 | -66,14 |
| Экономическая рентабельность  | 20,1 | 4,4 | 0,4 | -15,7 | -4 | -19,7 |
| Рентабельность затрат  | 28,7 | 9,61 | 0,73 | -19,09 | -8,88 | -27,97 |

Из данных таблицы 2.10 видно, что все показатели рентабельности ОАО «Коньковское» имеют отрицательную динамику, и свидетельствуют о снижении эффективности деятельности общества.

Прибыль от продажи товаров, работ, услуг увеличивается медленными темпами по сравнению с прибылью, полученной из других источников, повышается уровень диверсификации производства.

Ухудшается использование собственного капитала, снижается ликвидность общества, снижается статус собственников общества. Ухудшается использование имущества общества. Ставка рефинансирования выше экономической рентабельности. Отсутствует целесообразность увеличения потенциала общества за счет привлеченных заемных средств.

Уменьшается эффективность использования основных средств и прочих внеоборотных активов.

Снижается рентабельность прямых затрат на производство реализованной (проданной) продукции, работ, услуг, а также затрат на приобретение и продажу товаров.

В соответствии с вышеизложенным, учитывая объективные факторы, повлиявшие на платежеспособность общества и динамику изменения экономических показателей за период, с 2007 г. по 2009 г., характеризующих платежеспособность и финансовую устойчивость общества, можно сделать вывод, что ОАО "Коньковское" не имело достаточной суммы оборотных средств для ведения хозяйственной деятельноcти, и своевременного погашения срочных обязательств. В связи с чем баланс общества имел неудовлетворительную структуру во всем проверяемом периоде, а предприятие являлось не платежеспособным, стоимости имущества было недостаточно для исполнения денежных обязательств должника в полном объеме перед кредиторами.

3 Аудит системы учета и внутреннего контроля расчетов по оплате труда, предложения по ее совершенствованию и мероприятия по повышению эффективности деятельности ОАО «Коньковское»

3.1 Аудит системы учета оплаты труда в ОАО «Коньковское»

Основная задача организации зарплаты состоит в том, чтобы поставить оплату труда в зависимость от его коллектива и качества трудового вклада каждого работника и тем самым повысить стимулирующую функцию вклада каждого. Организация оплаты труда предполагает:

1. Определение форм и систем оплаты труда работников общества;

2. Разработку критериев и определение размеров доплат за отдельные достижения работников и специалистов общества;

3. Разработку системы должностных окладов служащих и специалистов;

4. Обоснование показателей и системы премирования сотрудников.

Согласно коллективному договору в ОАО «Коньковское» оплата труда работников данного хозяйства производится на основании сдельной и повременной форм оплаты труда.

Оплата труда работников определяется его личным вкладом с учетом конечных результатов работ и максимальным размером не ограничивается. В течение года коллективам выплачивается сдельный аванс.

Заработная плата работников определяется на основе финансовых возможностей общества. При этом, при определении размеров заработной платы работников различных профессий учитывается как их конкретный вклад в выполнении работ, связанных с основной деятельностью, так и условия труда и выполняемых работ.

Для осуществления своевременного расчета с работниками общества бухгалтерия должна своевременно получать достоверные сведения об их приеме, перемещение, увольнение, предоставление отпусков, времени работы в ночное время, сверхурочно, праздничные дни и т.п. С этой целью бухгалтерия осуществляет учет личного состава и совместно с агрономом.

Движение личного состава ведется в следующих документах:

- приказ о приеме на работу (ф.№Т-1);

- личная карточка (ф.№Т-2);

- приказ о переводе на другую работу (ф.№Т-5);

- записка о предоставлении отпуска (ф.№Т-6);

- приказ о прекращении трудового договора (ф.№Т-8).

Во всех документах проставляется табельный номер работника, присвоенный ему при приеме на работу. Бухгалтерия общества на основании первичных документов открывает на каждого работника карточку-справку, в которую заносятся все сведения, необходимые для расчета заработной платы, и накапливаются данные из месяца в месяц с последующим использованием их для расчета среднего заработка в соответствующих случаях.

Учет личного состава работников обеспечивает систематическое получение информации о списочном составе работников, в который включаются все работники общества, принятые на постоянную, сезонную или временную работу на срок один день и более, а также лица, работающие по договорам подряда и другим договорам гражданско-правового характера.

Значение учета личного состава возрастает в связи с необходимостью использования показателя среднесписочной численности работников при расчете нормируемой величины расходов на оплату труда. Эти данные используются при расчете налогов.

Определение среднесписочной численности работников производится в соответствии с «Инструкцией по статистике численности и заработной платы рабочих и служащих на обществах, в учреждениях и организациях». Численность лиц, работающих по договорам подряда и другим договорам гражданско-правового характера, учитывается в общей численности основного производственного персонала ежемесячно, в течение всего срока действия договора.

Задачей учета использования рабочего времени является контроль за своевременной явкой на работу, выявлением не вышедших на работу и опоздавших, своевременным уходом с работы, фактически отработанным временем. На предприятии ведется в табелях учета использования рабочего времени типовой формы №Т-12, Т-13, Т-14, а также в списке лиц, работающих сверхурочно (ф.№Т-15). Табель составляется в одном экземпляре заведующим соответствующих подразделений хозяйства.

В табель записывается весь личный состав общества в установленной последовательности с указанием табельных номеров (личных счетов), присвоенных работникам. В табеле ежедневно отмечают выход на работу, количество отработанных часов. В конце месяца в табеле подводят итоги об отработанном времени (часы, дни), днях неявки на работу (по причинам). Затем табель сдают в бухгалтерию, где данные, после соответствующей проверки, используются для составления расчетно-платежной ведомости.

Для учета затраченного труда, объема выполненных работ, начисления заработка, а в ряде случаев и некоторых материальных затрат в процессе работы, для работников, занятых в отрасли растениеводства, используют различные формы учетных листов.

Для учета полевых и стационарных работ, выполненных тракторами, комбайнами и другими самоходными машинами, применяют учетный лист тракториста-машиниста (форма №133), который заполняют на каждого тракториста-машиниста отдельно.

Учетный лист тракториста-машиниста ведет бригадир, подписывают тракторист, бригадир и утверждает агроном. По данным учетного листа бухгалтерия начисляет заработную плату трактористу-машинисту.

Путевой лист трактора (форма №134) используют для учета работы тракторов на транспортных работах. В этом документе отражают количество отработанных запросов, пробег, расход горючего по норме и фактически, суммы начисленной оплаты труда и т.д.

Путевой лист грузового автомобиля является первичным документом по учету работы грузового автотранспорта и основанием для начисления заработной платы шоферам и грузчикам.

На основании первичных документов работники бухгалтерии начисляют основную и дополнительную заработную плату рабочим и служащим. При начислении заработной платы руководствуются Положением об оплате труда и премировании, нормами выработки, расценками, тарифными ставками, установленными должностными окладами и т.д.

Аналитический учет расчетов по оплате труда и начислению заработной платы осуществляется по следующим основным направлениям:

- по каждому работнику независимо от времени его работы на предприятии;

- по видам начислений;

- по источникам выплат;

На рабочем месте расчетчика основным направлением аналитического учета является организация учета начислении по каждому конкретному работнику.

В ОАО «Коньковское» применяют отдельно расчетные и платежные ведомости.

В соответствии с действующим Трудовым Кодексом заработная плата может выдаваться работающим два раза в месяц, в сроки, установленные в коллективном договоре.

Основным сводным документом по исчислению заработной платы является расчетная ведомость (расчетный лист - та же расчетная ведомость только на одного человека).

Основанием для составления расчетной ведомости служат следующие первичные документы:

- табель учета использования рабочего времени;

- накопительные карточки заработной платы. Такая карточка используется для исчисления заработной платы рабочих-сдельщиков. Она заводится на каждого работника на месяц. В нее из нарядов, маршрутных листов или других документов переносится заработок за тот или иной период, например, за день;

- справки-расчеты на отдельные виды доплат, сумм дополнительной заработной платы и пособий по временной нетрудоспособности;

- исполнительные листы и заявления работников на различные вычеты и удержания из заработной платы;

- платежные ведомости или расходные кассовые ордера на выданные авансы.

В платежной ведомости содержатся только показатели, связанные с выдачей заработной платы на руки:

табельный номер, Ф.И.О., сумма к выдаче, расписка в получении.

Работники получают заработную плату кассе общества.

Для выплаты заработной платы из кассы установлены жесткие сроки - три дня с момента получения наличных денежных средств в учреждении банка. В эти дни разрешается хранить наличность в кассе сверх установленного лимита.

Если заработная плата не получена в установленные сроки, то в платежной ведомости против Ф.И.О. работника специальным штампом иди от руки делается отметка «депонировано», а не выданные суммы называются депонентскими.

На лицевой стороне платежной ведомости кассир делает запись о ее закрытии. При этом указываются суммы выданной наличными и депонированной заработной платы.

На депонентские суммы составляется реестр невыданной заработной платы.

Закрытая платежная ведомость и реестр не выданной заработной платы передаются кассиром в бухгалтерию, в расчетный отдел. После их проверки бухгалтер выписывает расходный кассовый ордер на сумму выданной заработной платы, оформляет и передает его в кассу для составления отчета кассира.

Вся, не выданная в указанные сроки заработная плата, подлежит возврату на расчетный счет общества. При этом в объявлении на взнос наличными указывается, что это депонированные суммы. Эти суммы банк не может направлять на погашение задолженности общества или на прочие выплаты и обязан выдать их по первому требованию общества.

В бухгалтерии общества учет депонентских сумм ведется в Книге учета депонированных сумм. Книга открывается на год. Учет ведется в разрезе производственных подразделений (цехов, отделов). Сумма задолженности по невиданной заработной плате числится в учете и течение трех лет. По истечении этого срока сумма списывается в состав балансовой прибыли, как прибыль от внереализационных операций. Возможно, организовать учет депонированной заработной платы и на основании реестров не выданной заработной платы, в которых предусмотрены для этого соответствующие графы.

Выплата депонентских сумм оформляется либо расходным ордером, либо выполняющей его функции отрезной частью листка книги учета депонированных сумм. Выплата отпускных и расчета при увольнении оформляется либо расходным ордером, либо платежной ведомостью.

В специальных графах документа записываются суммы начисленной основной и дополнительной заработной платы по ее видам, а также указываются начисленные пособия по временной нетрудоспособности, беременности и родам, премии за счет фондов экономического стимулирования. После подсчета общей суммы, начисленной за месяц, в ведомости отражают также суммы удержаний в бюджет, по исполнительным листам и другие виды удержаний. Затем определяют сальдо на конец месяца по каждому работнику и суммы, подлежащие выплате. Расчетно-платежная ведомость подписывается главным бухгалтером и руководителем.

При выдаче из кассы заработной платы составляют платежную ведомость, где записывают Ф.И.О. работника, его табельный номер и суммы к получению. В ведомости должны быть подписи руководителя хозяйства и главного бухгалтера, разрешающие выдачу денег из кассы. Деньги из кассы выдает кассир под расписку получателя или по доверенности. Неполученная в сроки заработная плата относится в счет расчетов с депонентами. В платежной ведомости в этом случае против фамилии лица, не получившего сумму, ставится отметка «депонировано». О выданной из кассы сумме заработной платы делаются соответствующие отметки в расчетно-платежных ведомостях. Расчетно-платежная ведомость, составленная на отделениях и в других подразделениях, подписывается управляющим отделения или руководителем подразделения и бухгалтером. После проверки главным бухгалтером ведомость утверждает руководитель хозяйства.

Аналитический учет расчетов с депонентами по суммам своевременно не выданной оплаты труда ведут в ведомости учета депонированной оплаты труда.

Синтетический учет расчетов с персоналом по оплате труда осуществляется на пассивном счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Счет преимущественно пассивный, входит в группу счетов расчетов. На этом счете отражается состояние расчетов с работниками как состоящими, так и не состоящими в списочном составе общества по всем видам выплат. По кредиту счета отражают начисления по оплате труда (по всем видам оплаты труда, премиям, пособиям, пенсиям, работающим пенсионерам и др. выплаты), а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данной организации, а по дебету – удержания из начисленной суммы оплаты труда и выдачу причитающихся сумм работникам. Сальдо этого счета, как правило, кредитовое и показывает задолженность организации перед рабочими и служащими по заработной плате.

Состав и перечень учетных регистров синтетического учета при журнально-ордерной форме учета ограничиваются следующими журналами-ордерами:

- оборот по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» находит отражение в журнале-ордере № 10. В нем отражаются суммы начисленной заработной платы, включаемые в себестоимость продукции, т.е. отнесенные в дебет счетов 20,23,25,26 и в кредит 70, а также отнесенные в дебет счетов 08,69,91.

- оборот по дебету счета 70, т.е. суммы выплат, удержаний и вычетов из заработной платы в зависимости от их вида, находит отражение в журнале ордере № 1 - суммы ранее выданного аванса (кредит счета 50), в журнале – ордере № 8 -суммы удержанных налогов (сч.68), погашение ранее предоставленных займов и кредитов (сч.73), а также алименты и прочие платежи (сч. 76).

В регистрах журнально-ордерной формы для отражения операций по счету 70 предназначен журнал-ордер №10. В этом журнале для счета 70 отведена отдельная графа, куда заносятся кредитовые обороты счета с разбивкой по строкам в разрезе корреспондирующих счетов. А дебетовый оборот счета 70 отражают в журналах-ордерах №1, №7, №8, №11.

Сводная ведомость по расчетам с работниками обобщает данные в целом по хозяйству. Здесь показываются суммы начисленной оплаты труда по видам, данные о суммах заработной платы, выданной в течение месяца наличными, о размерах депонированных сумм и сумм удержаний по видам.

Сводная ведомость №58 служит для систематизации начисленной оплаты труда по видам деятельности и по категориям работников (рабочие, руководители, служащие, специалисты). По каждой категории работников указывается количество отработанных человеко-часов, суммы оплаты труда, премии из фонда оплаты труда и материальные поощрения. Ведомость открывают на год. Записи в ней делаются ежемесячно на основании расчетно-платежных ведомостей. Общая сумма по ведомости №58 должна контролироваться суммой, указанной в сводной ведомости по расчетам с работниками.

В ОАО «Коньковское» расчет заработной платы осуществляется вручную. Учет заработной платы ведется главным бухгалтером.

* 1. Аудит учетной политики ОАО «Коньковское»

Учетная политика - совокупность способов ведения бухгалтерского учёта - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером (бухгалтером) организации и утверждается руководителем организации.

При формировании учетной политики организации выбирается один способ из нескольких, допустимых законодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учету.

Протестируем учетную политику ОАО «Коньковское» (таблица 3.1)

Таблица 3.1 Тест аудита учетной политики ОАО «Коньковское»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Проверяемый объект | Ответ | Примечание |
|  | Да | Нет |  |
| I. Организационно-технический1. Организационная форма ведения учета: а) структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтеромб) должность бухгалтера в штатев) на договорных началах специализированной организациейг) руководителем | Да  |  | структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером |
| 2. Утверждены ли: положения о бухгалтерии и должностные инструкции |  | Нет  | положения о бухгалтерии и должностные инструкции не утверждены  |
| 3. Применяемая форма бухгалтерского учета:единая журнально-ордерная мемориально-ордерная упрощенная система учета компьтеризированная | Да  |  | журнально-ордерная |
| 4. Разработан и утвержден рабочий план счетов | Нет  |  | Рабочий план счетов не разработан |
| 5. Правила документооборота и технологии обработки учетной информации:применение унифицированных форм первичных документовутверждение форм первичных документов, по которым не предусмотрены типовые формыутверждения перечня лиц, имеющих право подписи первичных учетных документовутверждение графика документооборотаразработка номенклатуры дел бухгалтерской службы с учетом сроков хранения документовопределение лиц, ответственных за хранение документов | Да  | Нет Нет Нет Нет Нет  | Правила документооборота и технологии обработки учетной информации отсутствуют.  |
| 6. Оценка имущества:приобретенного за плату путем суммирования производственных затрат на покупкуполученного безвозмездно по рыночной стоимости на дату оприходованияпроизведенного в самой организации по стоимости его изготовления |  | Да Нет Нет  | Не отражено в учетной политике  |
| 7. Порядок проведения инвентаризации: установление сроков проведения создание постоянно действующей комиссии подготовка приказа о проведении инвентаризации |  | Нет  | Не отражено в учетной политике |
| 8. Система взаимоотношений с аудиторской организацией |  | Нет  | Не отражено в учетной политике |
| 9. Утверждение состава постоянно действующей комиссии для: установления сроков использования нематериальных активов определения целесообразности и непригодности объектов основных средств |  | Нет  | Не отражено в учетной политике |
| 10. Утверждение перечня лиц и сроков представления авансовых отчетов |  | Нет  | Не отражено в учетной политике |
| II. Способы ведения бухгалтерского учета 1. Установление стоимостной границы между основными средствами и средствами в обороте предел 20000 руб. |  | Нет  | Не отражено в учетной политике |
| 2. Способ начисления амортизации по основным средствам: линейным способом уменьшаемого остатка списание стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования списание стоимости пропорционально объему продукции (работ) | Да  |  | линейным способом |
| 1. Порядок учета ремонта производственных основных средств: по мере производства ремонта затраты на ремонт резервируются с созданием ремонтного фонда для проведения в течение ряда лет особо сложных видов ремонтов
 |  | Нет  | Не отражено в учетной политике |
| 5. Проведение переоценки основных средств |  | Нет  | Не отражено в учетной политике |
| 5. Порядок начисления амортизации по нематериальным активам: линейным способом способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг) |  | Нет  | Не отражено в учетной политике |
| 1. Порядок отражения в учете процесса приобретения и заготовки материалов: по фактической себестоимости их приобретения или учетным ценам с использованием счета 15
 | Да  |  | по фактической себестоимости их приобретения или учетным ценам |
| 7. Способ списания отпущенных в производство материалов по себестоимости каждой единицы по себестоимости первых по времени приобретения МПЗ (ФИФО) по средней себестоимости  | Да  |  | по средней себестоимости |
| Проверяемый объект | Ответ | Примечание |
| Да  | Нет  |
| 8. Метод учёта затрат и издержек обращения: учёт затрат формирующих себестоимость продукции, работ, услуг вести на балансовых счетах 20, 44, 23, 26 (полная производственная себестоимость) неполная производственная себестоимость | Да  |  | По плановой себестоимости |
| 9. Порядок распределения и списания общехозяйственных расходов |  | Нет  | Не отражено в учетной политике |
| 10. Порядок списания расходов будущих периодов равномерно пропорционально объёму продукции |  | Нет  | Не отражено в учетной политике |
| 11. Порядок признания коммерческих и управленческих расходов: полностью в отчётном году их признания распределяются между проданными и непроданными товарами (продукцией) |  | Нет  | Не отражено в учетной политике |
| 12. Порядок создания резерва предстоящих расходов и платежей |  | Нет  | Не отражено в учетной политике |
| 13. Вариант учёта распределения и использования прибыли организация не создаёт фондов специального назначения чистая прибыль предварительно распределяется по фондам |  | Нет  | Не отражено в учетной политике |
| 14. Порядок списания кредиторской и дебиторской задолженности |  | Нет  | Не отражено в учетной политике |
| III. Положения учётной политики по налогообложению 1. Порядок признания выручки организации: по мере поступления денежных средств на расчётный счёт или в кассу предприятия (по оплате)по мере фактического оказания услуг и предъявления покупателям расчётных документов (по отгрузке) | Да  |  | по отгрузке |
| IV. Контроль за исполнением приказа (распоряжения) об учетной политике | Да  |  | Директор |

Таким образом тест аудита учетной политики ОАО «Коньковское» показал об не отражении множества способов и методов учета, способных оказать существенное влияние на финансовое положение.

3.3 Предложения по совершенствованию системы учета и внутреннего контроля расчетов по оплате труда в ОАО «Коньковское»

Согласно коллективному договору ОАО «Коньковское» оплата труда работников данного хозяйства производится на основании сдельной и повременной форм оплаты труда.

В целях дальнейшего стимулирования труда работников хозяйства в увеличении производства продукции, были определены следующие условия труда:

1. В растениеводстве оплата производится по сдельным расценкам и в натуральной форме (конкретные условия оговариваются в договорах, заключенных между администрацией и конкретным коллективом).

2. В подсобных и вспомогательных производствах оплата труда производится на основании норм и расценок, существующих в хозяйстве. Действует единая шестиразрядная тарифная сетка.

3. В хозяйстве введена натуроплата. Оплата производится по растениеводческой продукции (пшеница, ячмень, кукуруза). Натуральные выплаты распределяются пропорционально годовому заработку.

Применяемая на предприятии система организации учета оплаты труда соответствует современным требованиям законодательства по бухгалтерскому учету, которые изменяются довольно часто.

В ОАО «Коньковское» расчет заработной платы осуществляется вручную.

 Обобщая данные об организации бухгалтерского учета в ОАО «Коньковское» можно отметить, что применяемая на предприятии система организации учета оплаты труда соответствует современным требованиям законодательства по бухгалтерскому учету.

Однако отмечены нарушения по нарядам на сдельную работу, которые оформляются не в момент выполнения работ, а в конце месяца перед составлением сводных документов. На нарядах зачастую отсутствуют обязательные реквизиты, в частности должности и подписи лиц, ответственных за совершение операции и правильность ее оформления.

Допускаются ошибки при начислении и удержании из заработной платы налога на доходы физических лиц, которые заключаются в исчислении совокупного дохода и применении льгот. Так отсутствуют документы на некоторых работников, для налоговых вычетов на ребенка. Поэтому для совершенствования учета необходимо устранить данные ошибки.

Данный участок учета не автоматизирован, что повышает вероятность ошибки при расчетах и подготовке различных отчетов по учету труда и заработной платы и делает его весьма трудоемким.

Поэтому можно предложить автоматизировать бухгалтерский учет в ОАО «Коньковское» с помощью программы "1С:Зарплата и Управление Персоналом 8".

Это программа массового назначения для комплексной автоматизации расчета заработной платы и реализации кадровой политики предприятий и организаций. Она успешно применяется в кадровых службах и бухгалтериях, а также в других подразделениях, в задачу которых входит организация эффективной работы персонала.

«1С:Зарплата и Управление Персоналом 8» – это готовое к работе решение, в котором учтены требования законодательства, реальная практика работы предприятий и мировые тенденции развития методов мотивации и управления персоналом.

Прикладное решение "1С:Зарплата и Управление Персоналом 8" автоматизирует решение следующих задач:

* расчет заработной платы;
* управление финансовой мотивацией персонала;
* исчисление регламентированных законодательством налогов и взносов с фонда оплаты труда;
* отражение начисленной зарплаты и налогов в затратах предприятия;
* управление денежными расчетами с персоналом, включая депонирование;
* учет кадров и анализа кадрового состава;
* автоматизация кадрового делопроизводства;
* планирование потребностей в персонале;
* обеспечение бизнеса кадрами;
* управление компетенциями, обучением, аттестациями работников.

В программе параллельно ведутся два вида учета: управленческий и регламентированный. Управленческий учет ведется по предприятию в целом, а регламентированный учет ведется отдельно для каждой организации.

Программа "1С:Зарплата и Управление Персоналом 8" будет полезна всем без исключения работникам Общества.

Руководство будет иметь полный контроль за происходящим, задавать структуру предприятия и составляющих его организаций, анализировать кадровый состав, принимать управленческие решения на основе полной и достоверной информации. Мощные аналитические отчеты предоставляют пользователю информацию в произвольных разрезах.

Кадровая служба получит ценный инструмент автоматизации рутинных задач, в том числе анкетирования и подготовки отчетов о работниках с различными условиями отбора и сортировки.

Работники общества будут уверены в том, что в любой момент смогут быстро получить необходимые им справки, сведения о своем отпуске, данные персонифицированного учета в Пенсионном фонде и т.д.

Представление регламентированной отчетности в государственные органы станет гораздо менее трудоемким процессом. Особенно это касается сведений для персонифицированного учета Пенсионного фонда (СЗВ-4, АДВ-11) и отчетности по налогу на доходы физических лиц (2-НДФЛ).

Для совершенствования организации заработной платы необходимо:

– обеспечить прямую связь оплаты труда с его количеством и качеством, конечными производственными результатами;

– связать материальное стимулирование с увеличением объемов продаж;

– повысить ответственность работников за производственные упущения, нарушения трудовой дисциплины.

Эффективность труда зависит от правильно организованной заработной платы, которая является основным источником доходов трудящихся.

Рост и совершенствование заработной платы должны происходить лишь в пределах средств, заработанных коллективом. Рост средней зарплаты не должен опережать рост производительности труда.

Изыскания в обществе возможностей для повышения зарплаты требует мобилизации всех технических, организационно-экономических и социальных факторов повышения эффективности производства, всестороннего совершенствования организации оплаты труда.

Источниками указанных средств являются:

– экономия фонда заработной платы, полученная за счет осуществления дополнительных мероприятий по повышению производительности труда, снижению трудоемкости, сокращению потерь рабочего времени, увеличению объема продукции;

– экономия фонда зарплаты, достигнутая в результате проведения мероприятий по совершенствованию организации заработной платы (пересмотра норм трудовых затрат и расценок, премиальных выплат, надбавок и доплат).

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

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

3.4 Мероприятия, направленные на повышение эффективности деятельности ОАО «Коньковское»

Негативными факторами в развитии ОАО «Коньковское» являются несоблюдение севооборота, превышение разумной доли подсолнечника в структуре посевов, что ведет к снижению плодородия почвы и ухудшению фитосанитарной обстановки. Не всегда соблюдается технология выращивания сельскохозяйственных культур, не вносятся удобрения. Семеноводством и сортообновлением кооператив занимается не достаточно.

На основании выше изложенного руководителю общества и агроному необходимо:

* принять меры по искоренению этих недостатков для этого изыскать резервы для возделывания новых видов культур;
* применения передовых технологий;
* следить за качеством и безопасностью растениеводческой продукции;
* проводить мероприятия по защите растений с применением агрохимии;
* соблюдать агротехнику возделывания культур;
* соблюдать севообороты

Основную долю в общих расходах продукции ОАО «Коньковское» на внутрихозяйственные нужды занимают расходы на семена и фураж. Для снижения данных расходов, руководству необходимо:

* осуществлять систематический контроль, за сохранностью сельскохозяйственной продукции;
* выявлять все факты бесхозяйственности, порчи и хищений;
* сокращать потери продукции при уборке и транспортировке.

Это позволит выявить резервы увеличения объема реализации продукции и роста уровня товарности производства, что имеет важное значение.

ОАО «Коньковское» имеет возможность влиять на величину затрат материальных ресурсов, начиная с их заготовки. Стоимость ГСМ входит в себестоимость по цене их приобретения с учетом расходов на перевозку, поэтому правильный выбор поставщиков ГСМ влияет на себестоимость продукции. Важно обеспечить поступление ГСМ от таких поставщиков, которые находятся на небольшом расстоянии от предприятия, а также перевозить грузы наиболее дешевым видом транспорта.

В ОАО «Коньковское» есть немалые резервы для совершенствования процесса реализации, а именно:

- необходимо стремиться повышать качество продукции растениеводства и снижать ее себестоимость, хоть это и непросто в сложившейся ситуации. Это приведет к устраивающим предприятие ценам скупки продукции на мясокомбинатах и молокозаводе;

- следует и дальше развивать и совершенствовать реализацию продукции на районном рынке.

- необходимо не забывать о таком важном канале реализации продукции, как продажа своим работникам, так как люди будут заинтересованы в производстве качественной продукции. И несмотря на то, что цена реализации здесь будет невысокой (ниже рыночной), хозяйству это выгодно (деньги поступают сразу, качественную продукцию проще продать на рынке и государству, а уже цены реализации здесь будут расти прямо пропорционально качеству).

Урожайность сельскохозяйственных культур является основным фактором, который определяет объем производства продукции растениеводства. Для повышения урожайности культур необходимо:

* Внедрять новые виды более перспективных и высокоурожайных культур;
* Соблюдать нормы высева;
* Не использовать некондиционные семена;
* Соблюдать сроки и способы высева;
* Применять биологические и химические средства защиты посевов, известкования, гипсования и т.д.
* Проводить качественную обработку земли;
* Соблюдать севооборот.

Для увеличения производства продукции растениеводства, ОАО «Коньковское» необходимо выполнять следующие мероприятия:

Улучшить структуру посевных площадей, т.е. увеличить доли более урожайных культур в общей посевной площади;

Увеличить дозы внесения удобрений и повышения их окупаемости;

Сократить потери продукции при уборке урожая.

Выполнение данных мероприятий, повысит эффективность деятельности ОАО «Коньковское».

Заключение

Главная ценность любой организации – не материальные, не финансовые, а человеческие ресурсы. Поэтому учет труда и заработной платы по праву занимает одно из центральных мест в системе бухгалтерского учета в любой организации.

Начисление заработной платы, премирование, различные выплаты и компенсации в соответствии с законодательством о труде, льготы и надбавки, оплата листков временной нетрудоспособности и социальных пособий – вот неполный перечень вопросов, в которых бухгалтер должен разбираться.

Основными задачами учета расчетов по оплате труда является:

- точный учет отработанного времени и объема выполненных работ;

- правильное исчисление сумм оплаты труда и удержаний из нее;

- правильное отражение расходов на оплату труда на счетах издержек производства и обращения;

- правильное исчисление налога на доходы физических лиц и единого социального налога.

Для написания дипломной работы использованы данные ОАО «Коньковское» за 2007-2009 г. Общество занимается производством сельскохозяйственной продукции. Актуальность темы дипломной работы заключается в том, что расходы на оплату труда являются важнейшим элементом издержек производства.

В ОАО «Коньковское» приняты внутренние локальные акты, регулирующие отношения работодателя и работников: коллективный договор, штатное расписание, положение об оплате труда и положение о премировании.

В ОАО «Коньковское» начисление заработной платы осуществляется вручную.

Учет личного состава прием работников на работу, увольнение, предоставление отпусков ведет главный бухгалтер. Заполняются унифицированные формы первичных документов.

Данные анализа основных экономических показателей, показывают о снижении объема производства на 51%, т.е. на 4755 тыс. руб., также снижении объема продаж в 2008г на 25%, т.е. 2190 тыс. руб., в 2009г. на 25%, т.е. на 2229 тыс. руб., а вот себестоимость проданной продукции практически не изменилась, в 2008г. снизилась на 29%, т.е. 1250 тыс. руб., в 2009г. увеличилась на 23%, т.е. на 1221 тыс. руб., по сравнению с 2008г. и практически не изменилась по сравнению с 2007г.

Прибыль от продаж уменьшалась весь исследуемый период в 2008г. на 83%, т.е. на 1355 тыс. руб., в 2009г. на 91%, т.е. на 454 тыс. руб., по сравнению с 2008г. и на 97%, т.е. 1809 тыс. руб., по сравнению с 2007г.

Среднегодовая стоимость основных средств имеет тенденцию роста, в 2008г. – на 12%, т.е. на 318 тыс. руб., в 2009г. снижение – 2%, т.е. на 66 тыс., по сравнению с 2008г. и рост на 9%, т.е. на 252 тыс. руб., по сравнению с 2007г. Снижение выручки и не значительное обновление основных средств привели к уменьшению фондоотдачи в 2008г. на 34%, а в 2009г. на 31%.

Затраты в общей своей сумме снизились на 15%, а затраты на 1 рубль производства увеличились на 71%, в 2007г. – 0,79 руб., в 2008г. – 1,06 руб., в 2009г. – 1,35 руб., что говорит об не эффективности деятельности общества.

Показатели рентабельности по чистой прибыли снижаются, в 2009 г. снизились в 20 раз, по сравнению с 2007г..

В целом в деятельности ОАО «Коньковское» за 2007-2009гг. наблюдается снижение эффективности его работы, результатом этого является уменьшающаяся чистая прибыль, которая должная способствовать дальнейшему развитию. Учитывая объективные факторы, повлиявшие на платежеспособность общества и динамику изменения экономических показателей за период, с 2007 г. по 2009 г., характеризующих платежеспособность и финансовую устойчивость общества, можно сделать вывод, что ОАО "Коньковское" не имело достаточной суммы оборотных средств для ведения хозяйственной деятельноcти, и своевременного погашения срочных обязательств. В связи с чем баланс общества имел неудовлетворительную структуру во всем проверяемом периоде, а предприятие являлось не платежеспособным, стоимости имущества было недостаточно для исполнения денежных обязательств должника в полном объеме перед кредиторами.

Численность работников ОАО «Коньковское» к концу 2009г. снизилась на 5 человек, в связи с уходом по собственному желанию.

Уменьшение численности работников произошло за счет снижения численности работников занятых в сельскохозяйственном производстве на 5 человек, а в частности трактористов и машинистов на 3 человека, подсобников на 2 человека. Численность служащих за период не изменилась.

Наибольшую среднемесячную плату получили в 2007г. и 2008г. – рабочие, в 2009г. - служащие. Таким образом можно сделать вывод, что предприятие заботится о своих рабочих и служащих, повышая им заработную плату, соответственно работники становятся более заинтересованными в труде, что подтверждается ростом производительности труда на 15 тыс. руб. в 2009г., по сравнению с 2007г.

Таким образом ОАО «Коньковское» в расчетах по заработной плате со своими работниками ведет агрессивную политику, повышая затратность производства продукции, но при этом заботясь о своих работниках.

Обобщая данные об организации бухгалтерского учета в ОАО «Коньковское» можно отметить, что применяемая на предприятии система организации учета оплаты труда соответствует современным требованиям законодательства по бухгалтерскому учету.

Однако отмечены нарушения по нарядам на сдельную работу, которые оформляются не в момент выполнения работ, а в конце месяца перед составлением сводных документов. На нарядах зачастую отсутствуют обязательные реквизиты, в частности должности и подписи лиц, ответственных за совершение операции и правильность ее оформления.

Допускаются ошибки при начислении и удержании из заработной платы налога на доходы физических лиц, которые заключаются в исчислении совокупного дохода и применении льгот. Так отсутствуют документы на некоторых работников, для налоговых вычетов на ребенка. Поэтому для совершенствования учета необходимо устранить данные ошибки.

Данный участок учета не автоматизирован, что повышает вероятность ошибки при расчетах и подготовке различных отчетов по учету труда и заработной платы и делает его весьма трудоемким.

Поэтому можно предложить автоматизировать бухгалтерский учет в ОАО «Коньковское» с помощью программы "1С:Зарплата и Управление Персоналом 8".

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

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

Негативными факторами в развитии ОАО «Коньковское» являются несоблюдение севооборота, превышение разумной доли подсолнечника в структуре посевов, что ведет к снижению плодородия почвы и ухудшению фитосанитарной обстановки. Не всегда соблюдается технология выращивания сельскохозяйственных культур, не вносятся удобрения. Семеноводством и сортообновлением общество занимается не достаточно.

На основании выше изложенного руководителю общества и агроному необходимо:

* принять меры по искоренению этих недостатков для этого изыскать резервы для возделывания новых видов культур;
* применения передовых технологий;
* следить за качеством и безопасностью растениеводческой продукции;
* проводить мероприятия по защите растений с применением агрохимии;
* соблюдать агротехнику возделывания культур;
* соблюдать севообороты

 Основную долю в общих расходах продукции ОАО «Коньковское» на внутрихозяйственные нужды занимают расходы на семена и фураж. Для снижения данных расходов, руководству необходимо:

* осуществлять систематический контроль, за сохранностью сельскохозяйственной продукции;
* выявлять все факты бесхозяйственности, порчи и хищений;
* сокращать потери продукции при уборке и транспортировке.

Это позволит выявить резервы увеличения объема реализации продукции и роста уровня товарности производства, что имеет важное значение.

ОАО «Коньковское» имеет возможность влиять на величину затрат материальных ресурсов, начиная с их заготовки. Стоимость ГСМ входит в себестоимость по цене их приобретения с учетом расходов на перевозку, поэтому правильный выбор поставщиков ГСМ влияет на себестоимость продукции.

Урожайность сельскохозяйственных культур является основным фактором, который определяет объем производства продукции растениеводства. Для повышения урожайности культур обществу необходимо:

* Внедрять новые виды более перспективных и высокоурожайных культур;
* Соблюдать нормы высева;
* Не использовать некондиционные семена;
* Соблюдать сроки и способы высева;
* Применять биологические и химические средства защиты посевов, известкования, гипсования и т.д.
* Проводить качественную обработку земли;
* Соблюдать севооборот.

Выполнение данных мероприятий, повысит эффективность деятельности ОАО «Коньковское».

Список литературы

1. Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ (ред. от 23.11.2009) «О бухгалтерском учете» (принят ГД ФС РФ 23.02.1996);
2. Налоговый кодекс Российской Федерации;
3. Трудовой Кодекс РФ от 30 декабря 2001 года N 197-ФЗ
4. Федеральный закон от 19.06.2000 № 82-ФЗ (ред. от 29.12.2004) «О минимальном размере оплаты труда».
5. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98 г. № 34н (ред. от 26.03.2008);
6. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению. Утверждены приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н;
7. Постановление государственного комитета РФ по статистике от 5 января 2004 г. № 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты»
8. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Утверждены приказом Минфина РФ от 13.06.95 г. № 49;
9. Астахов В.П. Бухгалтерский и финансовый учет: учеб. пособие. - 6-е изд., перераб. и доп.- М.: МарТ ИКЦ, 2006.- 960 с.
10. Аудит Богданова Е. П., Литвин Д. В., серия: "Университетская серия", 2008 г., Изд.: Маркет ДС.
11. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности: Учебник./ Под общей редакцией В.И. Стрижева. – М.: ЮНИТИ ,2005.
12. Анализ финансовой отчетности / Под ред. М.А. Бахрушиной, Н.С. Пласковой. — М. : Вузовский учебник, 2006.
13. Аудит. Макальская М. Л., Пирожкова Н. А., Мельник М. В., Сиротенко Э. А., др., серия: "Профессиональное образование", 2008 г., Изд.: Форум.
14. Аудит Учебное пособие 4-е издание. Богатая И., Хахонова Н., Лабынцев Н., 2007 г., Изд.: Феникс.
15. Аудит для студентов ВУЗов. Шпаргалки. 4-е изд., перераб и доп. Богатая Ирина, серия: "Шпаргалка", 2008 г., Изд.: Феникс.
16. Богатая И.Н., Хахонова Н.Н. Бухгалтерский учет: учеб. пособие для вузов. - Ростов н/Д: Феникс, 2008.- 444 с.
17. Богаченко В.М., Кириллова Н.А., Хахонова Н.Н Бухгалтерский учет: учеб. пособие для вузов. - Ростов н/Д: Феникс, 2007.- 576 с.
18. Бородин В.А. Бухгалтерский учет: учеб. для вузов. - 3-е изд., перераб. и доп.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006.- 528 с.
19. Бухгалтерский учет: учеб. для вузов. Под ред. Ю.А. Бабаева.- ., перераб. и доп.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008.- 527 с.
20. Бухгалтерский учет: учеб. для вузов. Под ред. Ю.А. Бабаева.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008.- 476 с.
21. Гмыра Ф.А. Бухгалтерская отчетность организации: практ. пособие. - Ростов н/Д: Феникс, 2007.- 368 с.
22. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Комплексный анализ бухгалтерской отчетности. – М.: Дело и сервис, 2006.
23. Данилевский, Ю. А. Аудит. Учебное пособие. - М.: ИДФБК - Пресс, 2007 488 с.
24. Камышанов, П. И. Практическое пособие по аудиту. - М.: Инфра - М. 2006г. – 167 с.
25. Л.А. Крятова, Х.Х. Эргашев. Бухгалтерский учет. Основы теории. - М.:Маркетинг, 2007. - 324 с.
26. В.К. Скляренко, В.М. Прудников. Экономика предприятия. - М.: Инфра-М, 2006. - 208 с.
27. Н.П. Кондраков. Бухгалтерский учет. - М.: Инфра-М, 2006. - 640 с.
28. Каморджанова Н., Карташова И. Бухгалтерский финансовый учет: учеб. пособие. - 2-е изд.- СПб: Питер, 2006.- 480 с.
29. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учеб. пособие. - 5-е изд., перераб. и доп.- М.: Инфра-М, 2007.- 717 с.
30. Кузьминская Т.П., Яблонская Л. Анализ финансово-хозяйственной деятельности и диагностика организаций. Учебное пособие. – Ростов н/Дону: Издательство Ростовского университета, 2007.
31. Любанова Т.П., Мясоедова Л.В., Олейникова Ю.А. Стратегическое планирование на предприятии. – М.: ИКЦ «МарТ»; Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2005.
32. Лабынцев, Н. Т. Аудит: теория и практика: Учеб. пособие. - М.: «Издательство ПРИОР», 2006 – 378с.
33. Макальская М.Л., Фельдман И.А. Бухгалтерский учет: учеб. для вузов. - М.: Высшее образование, 2006.- 443 с.
34. Стражева Н.С., Стражев А.В. Бухгалтерский учет: учебно-методич. пособие. - 10-е изд., перераб. и доп.- Мн.: Интерпрессервис, 2008.- 432 с.
35. Трудовое право России: учебник / отв. ред. Ю.П. Орловский, А.Ф. Нуртдинова. - М.: КОНТРАКТ: Инфра-М, 2007.- 402 с.
36. Прудников В.М. Настольная книга бухгалтера Т.1. Составитель Прудников В.М. - М.: Информ-М 2007. - 146 с.
37. Медведев М. Ю. Учетная политика: бухгалтерская и налоговая. 2-е изд., доп. - М.: ИД ФБК-Пресс, 2009. - 178 с.
38. Николаева С. А. Особенности учета затрат в условиях рынка: Теория и практика. - М.: Финансы и статистика, 2008. - 234 с.
39. Шеремет А.Д. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций. - М.: ИНФРА-М, 2007.

Организационная структура управления ОАО «Коньковское»

**Общее собрание**

**Акционеров общества**

**Совет директоров Общества**

**Директор (Управляющий)**

**Ревизор**

**Главный бухгалтер**

**Агроном**

Основные экономические показатели ОАО «Коньковское»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Един.измер. | 2007 | 2008 | 2009 | Отклонение % |
| 2008/2007 | 2009/2008 | 2009/2007 |
| Объем производства | Тыс. руб. | 9385 | 8882 | 4630 | 95 | 52 | 49 |
| Объем продаж | Тыс. руб. | 8735 | 6545 | 6506 | 75 | 99 | 75 |
| Себестоимость проданной продукции | Тыс. руб. | 6461 | 5211 | 6432 | 81 | 123 | 100 |
| Прибыль от продаж  | Тыс. руб. | 1856 | 501 | 47 | 27 | 9 | 3 |
| Чистая прибыль  | Тыс. руб. | 1856 | 501 | 47 | 27 | 9 | 3 |
| Среднегодовая стоимость основных средств  | Тыс. руб. | 2757 | 3075 | 3009 | 112 | 98 | 109 |
| Фондоотдача  | Руб. | 3,2 | 2,1 | 2,2 | 66 | 105 | 69 |
| Фонд оплаты труда  | Тыс. руб. | 1131 | 1349 | 1304 | 119 | 97 | 115 |
| Численность работников  | Человек | 18 | 16 | 13 | 89 | 81 | 72 |
| Среднемесячная заработная плата  | Руб. | 5236 | 7026 | 8359 | 134 | 119 | 160 |
| Затраты всего В том числе:Материальные затратыЗатраты на оплату трудаОтчисления на материальные нуждыАмортизацияПрочие затраты | Тыс. руб. | 737353341131250227431 | 9414636513491672211312 | 623635951304161278898 | 1281191196797304 | 6657979412668 | 856711564123208 |
| Затраты на 1 руб. производства | Руб. | 0,79 | 1,06 | 1,35 | 134 | 127 | 171 |
| Рентабельность продаж по прибыли от продаж  | Руб. | 26,03 | 20,4 | 1,14 | 78 | 6 | 4 |
| Рентабельность по чистой прибыли | % | 21,3 | 7,7 | 0,72 | х | х | х |

Состав работников ОАО «Коньковское»







Динамика заработной платы ОАО «Коньковское»



Показатели рентабельности ОАО «Коньковское»

