МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

УЛЬЯНОВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ

Кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

КУРСОВАЯ РАБОТА

НА ТЕМУ:

«АУДИТ ОПЛАТЫ ТРУДА»

Выполнил:

Таиров Р.Ш.

Ульяновск 2006

**Содержание**

Введение

Глава 1. Теоретические основы учета заработной платы

1.1 Заработная плата как экономическая категория

1.2 Виды, формы и современные системы оплаты труда на предприятиях

1.3 Методологические основы бухгалтерского и налогового учета по оплате труда в Российской Федерации

Глава 2. Организация контрольной работы в ОГУСП «Луговской»20

2.1 Внешний контроль

2.2 Внутренний контроль

Глава 3. Аудит оплаты труда на предприятии

3.1 Краткая организационно-экономическая характеристика предприятия

3.2 Перечень нормативных документов

3.3. Методические приёмы и способы сбора аудиторских доказательств при проверке бухгалтерской отчётности

3.4 Порядок оформления рабочих документов аудитора

Заключение

Список использованной литературы

Введение

Важнейшим направлением деятельности бухгалтерии любого предприятия, как в России, так и за рубежом, является учет заработной платы работников предприятия. Этот участок работы является одним из наиболее трудоемких и ответственных в работе бухгалтера. Учет труда и заработной платы по праву занимает одно из центральных мест во всей системе учета на предприятии. Он должен обеспечить оперативный контроль над количеством и качеством труда, за использованием средств, включаемых в фонд заработной платы и выплаты социального характера.

В настоящее время в оплате труда сложилась кризисная ситуация, которая заключается в следующем. Во-первых, снизилась реальная заработная плата почти во всех отраслях, то есть рабочая сила не оценивается по своей естественной стоимости. Во-вторых, возникла огромная дифференциация заработной платы между отдельными социальными группами. В-третьих, заработная плата перестает быть стимулирующим фактором, что затрудняет проведение мотивирующей политики.

Также наблюдаются огромные перекосы в оплате труда, как по отраслям, так и внутри их по профессионально квалифицированным группам работников. Наибольшая дифференциация заработной платы возникла между работниками предприятий и их директорами, хотя последние всячески маскируют свои доходы.

Огромная дифференциация заработной платы несет большой разрушительный потенциал: нарастают противоречия в процессе производства между отдельными социальными группами и социальная напряженность внутри производственных коллективов. Все эти негативные последствия усиливаются тем, что такая дифференциация не имеет прямого отношения к различиям в эффективности труда и производства.

Политика в области оплаты труда, социальная поддержка и защита работников в наше время возложены непосредственно на предприятия, которые самостоятельно устанавливают формы, системы и размеры оплаты труда, материального стимулирования его результатов. Понятие «заработная плата» сейчас охватывает все виды заработков (а также различных видов премии, доплат, надбавок и социальных льгот), начисленных в денежных и натуральных формах (независимо от источников финансирования), включая денежные суммы, начисленные работникам в соответствии с законодательством за не проработанное время (ежегодный отпуск, праздничные дни и тому подобное).

Системы организации труда и заработной платы должны обеспечить сотрудникам материальные стимулы. Эти стимулы могут быть задействованы наиболее эффективно при жесткой индивидуализации заработной платы каждого работника, то есть при внедрении бестарифной, гибкой модели оплаты труда, при которой заработок работника находится в прямой зависимости от спроса на производимую им продукцию и выполняемые услуги, от качества и конкурентоспособности выполняемых работ и, конечно, от финансового положения предприятия, на котором он работает.

Итак, трудовые доходы каждого работника должны определяться его личным вкладом, с учетом конечных результатов работы предприятия, регулироваться налогами и максимальными размерами не ограничиваться. Минимальный размер оплаты труда работников всех организационно-правовых форм устанавливаются законодательством.

Уставной юридической формой регулирования трудовых отношений, в том числе в области оплаты труда работников, становится коллективный договор предприятия, в котором фиксируются все условия оплаты труда, входящие в компетенцию предприятия.

Расчет заработной платы является одним из основных в работе бухгалтера, поэтому, на мой взгляд, выбранная тема имеет большое практическое значение и актуальность.

Целью данной работы является:

- аудит учета заработной платы и расчетов по оплате труда на конкретном объекте, действующие в нем системы и формы оплаты труда, выяснить их недостатки;

- осуществление анализа обеспеченности предприятия трудовыми ресурсами и производительности труда.

Для осуществления этой цели необходимо выполнить следующие задачи.

Во-первых, определить сущность категории «заработная плата».

Во-вторых, рассмотреть существующие формы и системы оплаты труда, порядок начисления некоторых видов заработной платы и то, как эти формы и системы применяются на обследуемом предприятии.

В-третьих, следует рассмотреть учет удержаний и вычетов из заработной платы работников, а также их отражения на счетах бухгалтерского учета.

Анализ трудовых ресурсов – это диалектический способ познания формирования показателей и факторов их изменения в динамике по сравнению с предшествующим периодом. Характерная особенность метода анализа трудовых ресурсов – изучение причины изменения показателей трудовой деятельности в их взаимосвязи, выявление и количественное соизмерение факторов и резервов улучшения трудовых показателей.

Актуальность выбранной темы исследования объясняется тем, что формирование и величина прибыли зависят от системы оплаты труда, выбранной на предприятии, а также зависимостью величины заработной платы от уровня жизни населения любой страны. Для подавляющего большинства людей заработная плата является основным источником дохода. Поэтому вопросы, связанные с заработной платой (ее величиной, формой начисления и выплаты и другие), являются одними из наиболее актуальных как для работников, так и для работодателей.

**Глава 1. Теоретические основы учета заработной платы**

## 

## 1.1 Заработная плата как экономическая категория

Нормативное регулирование учета труда и его оплаты

В экономическом словаре термин «заработная плата» имеет два значения:

1. выраженная в денежной форме часть национального дохода, которая распределяется по количеству и качеству труда, затраченного каждым работником, и поступает в их личное потребление;

2. вознаграждение (плата) за труд.

Заработная плата, среди всех экономических ресурсов - наиболее дорогостоящий элемент, а также для большинства населения это единственный или по крайне мере, главный источник дохода.

В современной экономической теории заработная плата определяется как цена, выплачиваемая за использование труда, при этом термин "труд" рассматривается как широкое понятие. Он включает в себя оплату труда рабочих самых разных профессий, специалистов всех профилей и владельцев мелких предприятий в сфере обслуживания населения. С последней категорией трудно согласиться. Владелец мастерской по ремонту бытовой техники или парикмахерской является предпринимателем, и поэтому его доход не может принимать форму заработной платы. Ставку платы за единицу времени, объем работы или услуг они определяют сами, исходя из сложившейся конъюнктуры.

Необходимо различать денежную, или номинальную, и реальную заработную плату. Номинальная заработная плата - это сумма денег, полученная за час, день или неделю. Реальная заработная плата - это количество товаров и услуг, которые можно приобрести на номинальную заработную плату. Это покупательная способность полученных денег. Реальная заработная плата зависит от номинальной и цен на приобретаемые товары и услуги. Изменения реальной заработной платы в процентном отношении можно определить путем вычитания процентного изменения в уровне цен из процентного изменения в номинальной заработной плате. Номинальная и реальная заработная плата не обязательно изменяются в одном и том же направлении. В последние 15 лет в нашей стране номинальная заработная плата растет, а реальная в то же самое время падает из-за более быстрого роста цен на товары и услуги.

Заработная плата имеет тенденцию к дифференциации по странам, регионам, различным видам деятельности и индивидуумам. Например, частнопрактикующие специалисты одной и той же специальности могут получать доходы, различающиеся в разы.

Важными факторами являются спрос и предложение рабочей силы на рынке труда.

Обратимся к их механизму.

Спрос на труд или на другой любой ресурс зависит от его производительности. В целом, чем выше производительность труда, тем выше спрос на него. А при совокупном предложении труда, чем больше спрос, тем выше средний уровень реальной заработной платы. В экономике развитых стран в длительном периоде прослеживается тесная взаимосвязь между реальной почасовой заработной платой и выпуском продукции в трудочас. Реальный доход на одного рабочего может расти приблизительно такими же темпами, что и объем производства на одного рабочего. Например, спрос на труд в США высок потому, что он высоко продуктивен.

Однако рост предложения труда может снижать общий уровень заработной платы. С другой стороны, растущая производительность труда может вести к относительному сокращению спроса на труд (когда повышение предложения труда превалирует над возрастанием спроса на труд).

Рынок труда является особым рынком. Он относится к числу таких рынков, на которых конкуренция носит не совершенный характер. Совершенная конкуренция предполагает абсолютное равенство условий купли-продажи рабочей силы. Оно включает такие параметры, как одинаковая квалификация рабочих, качество труда, полная информированность о наличии вакантных мест, о размерах ставок заработной платы, об условиях труда и т.д. Такая идеальная рыночная ситуация при равенстве спроса и предложения приведет к равновесному уровню заработной платы, к резкому снижению ее стимулирующей роли.

Вместе с тем размер заработной платы в рыночных условиях определяется качеством труда, квалификацией, профессиональной подготовкой работника, опытом его работы. Виды работ могут быть привлекательными и непривлекательными, престижными и не престижными, грязными, тяжелыми, чистыми и легкими, но все они необходимы для общества. Следовательно, заработная плата должна стимулировать выполнение всех работ.

Уровень оплаты зависит также от половозрастных факторов. Исследования, проводимые в нашей стране, свидетельствуют о том, что на размер заработной платы существенное влияние оказывает возраст. Так, молодые люди, живущие с родителями и не обремененные семьей не проявляли стремления к чрезмерным затратам труда в процессе работы с тем, чтобы повысить уровень своей заработной платы. Аналогичным образом вели себя и люди предпенсионного возраста. В первом случае, когда речь идет о молодежи, то их больше волнует проблема свободного времени, чем материальная сторона; во втором случае, то есть у людей зрелого возраста на первое место выдвигается проблема сохранения здоровья. Наиболее заинтересованными в повышении уровня заработной платы были работники в возрасте от 24 до 45 лет.

Размеры заработной платы во многом зависят от пола работника. Женщины, как правило, не претендуют на равноценную заработную плату с мужчинами. В этом отношении имеют место два подхода к решению проблемы эффективного использования женского труда. Одни считают, что дискриминация в оплате женского труда допускать нельзя. В этой связи предлагается устанавливать равную оплату труда женщин и мужчин, хотя известно, что женщины по природе слабее, и равная оплата означает более высокий ее уровень по сравнению с мужчинами. Другие полагают, что женщина как мать должна заниматься воспитанием детей. Такой труд, с одной стороны, является творческим, с другой - не менее важным с точки зрения общественной значимости. Учитывая данное обстоятельство, предлагается, женский труд, связанный с воспитанием детей, соответствующим образом оплачивать и заносить в трудовой стаж, хотя бы до тех пор, пока ребенок не учится в школе.

Заработная плата выполняет несколько функций. Но можно выделить четыре основные функции заработной платы:

* воспроизводственная, заключающаяся в обеспечении возможности воспроизводства рабочей силы;
* стимулирующая (мотивационная), направленная на повышение заинтересованности в развитии производства;
* социальная, способствующая реализации принципа социальной справедливости;
* учетно-производственная, характеризующая меру участия живого труда в процессе образования цены продукта, его долю в совокупных издержках производства.

Каждая функция, как часть единого целого – заработной платы, не только предполагает существование других частей, но и содержит в себе их элементы. Например, такие функции, как учетно-производственная, воспроизводственная, стимулирующая, одновременно играют и социальную роль. В свою очередь в воспроизводственной функции реализуются стимулирующая и учетно-производственная функции заработной платы. Вместе с тем, при общем единстве одна из функций в определенной степени может быть противоположна другой или исключает другую, снижает результат ее действия.

Наиболее значительным противоречием функций является то, что одни из них ведут к дифференциации заработков, другие, наоборот, к их выравниванию. Чем сильнее выравнивание, тем слабее дифференциация, тем слабее стимулирующее воздействие заработной платы. Это нормальное явление, т.к. оно отражает внутреннее единство и борьбу противоположностей, не свидетельствует о неточности выделенных функций.

При регулировании заработной платы надо умело использовать объективное единство и противоположность ее функций, своевременно усиливать одни или ослаблять другие, чтобы организация заработной платы отвечала ее объективному содержанию и особенностям развития общества.

Поскольку именно заработная плата пропорционально связана с непосредственно затраченным трудом, поэтому ее стимулирующее воздействие на развитие общественного производства является определяющим. Умелое использование стимулирующей функции превращает заработную плату в один из важнейших рычагов повышения результативности производства и экономического роста.

Заработная плата зависит от условий производства, от рыночной конъюнктуры, от состояния экономики в тот или иной период времени. Различия в заработной плате определяются, прежде всего, уровнем развития производства. В индустриально развитых странах высокий уровень заработной платы обусловлен достижениями в области производства и производительности труда. К числу важнейших факторов оказывающих влияние на размеры заработной платы, относится наличие в стране ресурсов, в состав которых входят природные ресурсы, производственные фонды, уровень техники и технологий, количество и качество рабочей силы, состояние организации производства.

Учет труда и заработной платы - центральный вопрос во всей системе учета предприятия. Любой процесс хозяйственной деятельности связан с затратами не только средств (предметов) труда, но и с затратами живого труда. Повышение производительности труда обусловлено ростом эффективности производства. Затраты живого труда - важнейший элемент общих затрат, затраты измеряются в отработанном времени. Это вызывает необходимость исчислять зарплату каждому рабочему и относить ее в состав издержек производства/обращения.

Ведение бухгалтерского учёта в области оплаты труда регламентировано строгими правилами и большим количеством нормативных документов, которые регулируют учёт и контроль на предприятии, перечень большинства этих документов указан в списке использованной литературы. Остановимся более подробно на четырех из них:

1. Главный основополагающий документ нашей страны — Конституция Российской Федерации — имеет в своем составе статьи, полностью и вполне определенно посвященные труду в стране.

2. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30 декабря 2001г., утв. Федеральным законом № 197 – ФЗ (с изменениями и дополнениями)

В кодексе рассматриваются следующие аспекты трудовых отношений:

1) Возникновение трудовых отношений и порядок заключения трудовых договоров между предприятием и его работниками (ст. 15 - 22, ст. 56 - 90).

2) Продолжительность рабочего времени и время отдыха (выходные, праздничные дни, отпуска) (ст. 100-128).

3) Трудовой распорядок и дисциплина труда (ст. 189 – 195).

4) Организация охраны труда (ст. 209-231).

5) Особенности регулирования оплаты труда отдельных категорий работников: женщин, работников в возрасте до 18 лет, работников, работающих по совместительству и т.д. (ст. 251- 351).

6) Вопросы защиты трудовых прав работников (ст. 352 – 419).

7) Ответственность за нарушение трудового законодательства (ст.419).

Трудовой Кодекс призван устанавливать уровень условий труда и всемерную охрану трудовых прав работников. Нарушение любой статьи ТК является серьёзным противозаконным действием и карается в административном или уголовном порядке, поэтому выполнение установленных в его статьях правил является обязательным для всех руководителей и работников.

3. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению. Утверждены приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н. В инструкции по применению плана счетов раскрыто краткое экономическое содержание и назначение каждого счёта, определён порядок ведения синтетического учёта, приведена типовая схема корреспонденции того или иного счёта с другими синтетическими счетами.

4. Федеральный закон "О минимальном размере оплаты труда" от 19.06.2000 N 82-ФЗ (в редакции от 29.12.2004 N 198-ФЗ). Величина МРОТ устанавливается отдельно для целей регулирования оплаты труда и пособий по временной нетрудоспособности, а также для исчисления иных платежей, определяемых в зависимости от величины МРОТ.

Сводная информация представлена в таблице 1.

Таблица 1. **Минимальный размер оплаты труда.**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Минимальный размер оплаты труда | Период действия | Величина |
| МРОТ, применяемый для регулирования оплаты труда и для определения размеров пособий по временной нетрудоспособности | с 1 мая 2006г.  с 1 сентября 2005г. по 30 апреля 2006г.  с 1 января 2005г. по 31 августа 2005г. | 1100 руб. в месяц  800 руб. в месяц  720 руб. в месяц |
| МРОТ, применяемый для исчисления платежей, размер которых определяется в зависимости от МРОТ: налогов, сборов, штрафов, платежей по гражданско-правовым обязательствам, стипендий, пособий и других обязательных социальных выплат | с 1 января 2001 г. по настоящее время | 100 руб. в месяц |

Обобщая сказанное, можно сказать, что трудовое законодательство Российской Федерации включает нормативные акты, к числу которых можно отнести отдельные федеральные законы, акты трудового законодательства республик в составе Российской Федерации, указы и распоряжения Президента РФ, постановления и распоряжения Правительства Российской Федерации, нормативные акты Минтруда России и др.

Кроме того, нормативной базой являются акты органов местного самоуправления, содержащие нормы трудового права и локальные нормативные акты, содержащие нормы трудового права, принимаемые работодателем.

Трудовой кодекс РФ устанавливает положение общего характера, на основе которого органы местного самоуправления вправе применять акты, содержащие нормы трудового права, в пределах своей компетенции.

Так, органы местного самоуправления могут применять нормативные акты в области трудового права, которые определяют социальную защиту инвалидов, многодетных семей, режим работы тех организаций, которые расположены на территории соответствующего органа местного самоуправления. Кроме того, органы местного самоуправления занимаются трудоустройством граждан на вновь создаваемые и существующие рабочие места, предусматривают дополнительные меры по улучшению условий труда, разрабатывают меры по предупреждению травматизма и профессиональных заболеваний. Следовательно, органы местного самоуправления применяют в пределах предоставленных им прав акты, содержащие повышенный уровень юридических гарантий.

Трудовой кодекс РФ существенно повысил роль, которую призваны играть локальные нормативные акты, содержащие нормы трудового права, применяемые работодателем.

Применение локальных нормативных актов связано, прежде всего, с управленческими функциями работодателя, его руководством процессом подбора работников, с которыми был заключен индивидуальный трудовой договор. Особенность локальных нормативных актов состоит в том, что все они имеют юридическую силу только в рамках конкретной организации.

Целями трудового законодательства, являются - установление государственных гарантий трудовых прав и свобод граждан, создание благоприятных условий труда, защита прав и интересов работников и работодателей.

Основными задачами трудового законодательства являются создание необходимых правовых условий для достижения оптимального согласования интересов сторон трудовых отношений, интересов государства, а также правовое регулирование трудовых отношений и иных непосредственно связанных с ними отношений по:

- организации труда и управлению трудом;

- трудоустройству у данного работодателя;

- профессиональной подготовке, переподготовке и повышению квалификации работников непосредственно у данного работодателя;

- социальному партнерству, ведению коллективных переговоров, заключению коллективных договоров и соглашений;

- участию работников и профессиональных союзов в установлении условий труда и применении трудового законодательства в предусмотренных законом случаях;

- материальной ответственности работодателей и работников в сфере труда;

- надзору и контролю (в том числе профсоюзному контролю) за соблюдением трудового законодательства);

- разрешению трудовых споров.

## 

## 1.2 Виды, формы и современные системы оплаты труда на предприятиях

Формы и системы заработной платы - это способ установления зависимости между количеством и качеством труда, то есть между мерой труда и его оплатой. Для этого используются различные показатели, отражающие результаты труда и фактически отработанное время. Иными словами, форма оплаты труда устанавливает, как оценивается труд при его оплате: по конкретной продукции, по затраченному времени или по индивидуальным или коллективным результатам деятельности. От того, как форма труда используется на предприятии, зависит структура заработной платы: преобладает ли в ней условно-постоянная часть (тариф, оклад) или переменная (сдельный приработок, премия). Соответственно разным будет и влияние материального поощрения на показатели деятельности отдельного работника или коллектива бригады, участка, цеха.

Тарифная система - это совокупность нормативов, при помощи которых осуществляется дифференциация и регулирование уровня заработной платы различных групп и категорий работников в зависимости от его сложности. К числу основных нормативов, включаемых в тарифную систему и являющихся, таким образом, ее основными элементами, относятся тарифные сетки и ставки, тарифно-квалификационные справочники.

Тарифные сетки по оплате труда - это инструмент дифференциации оплаты труда в зависимости от его сложности (квалификации). Они представляют шкалу соотношений в оплате труда различных групп работников, включают количество разрядов и соответствующих им тарифных коэффициентов.

Тарифную ставку, соответствующую тому или иному разряду, получают путем умножения тарифной ставки 1-го разряда на тарифный коэффициент соответствующего разряда. Размеры тарифных ставок могут устанавливаться или в виде фиксированных однозначных величин, или в виде «веток», определяющих предельные значения.

Для тарификации работ и присвоения тарифно-квалификационных разрядов предназначены тарифно-квалификационные справочники, в которые включены тарифно-квалификационные характеристики: они содержат требования, предъявляемые к тому или иному разряду работника соответствующей профессии, к его практическим и теоретическим знаниям, к образовательному уровню, описанию работ, наиболее часто встречающихся по профессиям и квалификационным разрядам.

Общей тенденцией является расширение сферы применения систем, основанных на повременной оплате с выдачей нормированного задания и достаточно большой долей премии (до 50%) за вклад работника в увеличение дохода организации.

Основными формами заработной платы являются повременная и сдельная оплата труда.

**Повременной** называется такая форма платы, когда основной заработок работника начисляется по установленной тарифной ставке или окладу за фактически отработанное время, т.е. основной заработок зависит от квалификационного уровня работника и отработанного времени. Эта форма организации оплаты труда является более распространенной. Она используется для тех работников, труд которых невозможно строго пронормировать, а результаты нельзя точно учесть, а также в том случае, когда выработка продукции в количественном измерении не является решающим показателем. Повременная форма оплаты труда используется и тогда, когда работа осуществляется в принудительно регулируемом темпе (на конвейерах). Повременная форма оплаты труда обладает важным положительным качеством с точки зрения наемных работников: она уменьшает степень риска необоснованных колебаний заработной платы, уменьшает степень социального напряжения, связанного с жестким измерением результата труда, характерного для сдельной формы оплаты труда. Вместе с тем повременная форма оплаты труда формирует основу определенного риска для предпринимателя: из-за того, что в этом случае заработок работников не связан с их производительностью, снижается стимул к эффективной работе. Для преодоления этой проблемы предпринимателями используются разнообразные системы прибавок к жалованью отличившимся работникам.

Также применение повременной оплаты труда оправдано тогда, когда функции рабочего сводятся к наблюдению, отсутствуют количественные показатели выработки, организован и ведется строгий учет времени, правильно тарифицируется труд рабочих, а также используются нормы обслуживания и численности.

Повременная оплата может быть прямой и повременно-премиальной

По способу начисления заработной платы данная система подразделяется на три вида: почасовую, поденную и месячную.

При **повременной оплате труда с контролируемой дневной** выработкой устанавливается тарифная ставка зарплаты за отработанный час, и работник получает зарплату в соответствии со ставкой и отработанным временем. Однако сама ставка предполагает выполнение определенной нормы выработки, и в случае невыполнения (перевыполнения) ставка изменяется.

**З/п = ставка за 1 час \* количество отработанных часов** ,

ставка за 1 час увеличивается при выполнении нормы выработки,

ставка за 1 час уменьшается в случае невыполнения нормы выработки

**Сдельная** оплата труда: при этой системе основной заработок работника зависит от расценки, установленной на единицу выполняемой работы или изготовленной продукции (выраженной в производственных операциях: штуках, килограммах, кубических метрах и т.д.).

Сдельная форма оплаты труда по методу начисления заработной платы может быть прямой сдельной, сдельно-прогрессивной, сдельно-премиальной, аккордной, косвенно-сдельной. По объекту начисления она может быть индивидуальной и коллективной.

При **аккордной системе** размер оплаты устанавливается не на отдельную операцию, а на весь заранее установленный комплекс работ с определением срока его выполнения. Сумма оплаты труда за выполнение этого комплекса работ объявляется заранее, как и срок ее выполнения до начала работы.

Если для выполнения аккордного задания требуется длительный срок, то производятся промежуточные выплаты за практически выполненные в данном расчетном (платежном) периоде работы, а окончательный расчет осуществляется после окончания и приемки всех работ по наряду. Практикуется при дифференциации ставок по интенсивности труда для сдельщиков и повременщиков, при невыполнении в срок аккордной работы, ее оплата - не по ставкам сдельщиков, а по ставкам повременщиков.

Обязательным условием аккордной оплаты - наличие норм на выполнение работы.

При системе **оплаты труда на комиссионной основе** зарплата состоит из одной части: работники получают только определенный процент от доходов или прибыли, которую они принесли организации. Такая система оплаты труда может быть применена, например, для работников, занимающихся развозной или разносной торговлей, когда отработанное время нельзя проверить. Для подстраховки при системе оплаты труда на комиссионной основе иногда применяются так называемые минимальные оклады. Их получат работники, зарплата которых, рассчитанная с помощью установленного процента, будет меньше минимального оклада.

Существует множество разновидностей комиссионной формы оплаты труда, 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 и других факторов.

Для обеспечения стабильной работы всей организации оплата труда сотрудников отдела реализации может производиться в виде фиксированного процента от базовой заработной платы при выполнении плана по реализации.

**Система контролируемой дневной выработки**. В ее рамках часовая тарифная ставка пересматривается один раз в квартал или полугодие, повышаясь или понижаясь в зависимости от выполнения норм, степени использования рабочего времени, соблюдения трудовой дисциплины, совмещения профессий. Каждый из этих факторов оценивается отдельно, а затем интегрируется в общую оценку, влияющую на тарифную ставку.

Система двух ставок. Выполняющие норму по базовой ставке, не выполняющие или перевыполняющие - соответственно по пониженной или повышенной, например, на 20%. Система оплаты в зависимости от роста квалификации. Основу составляет количество набранных условных "единиц квалификации", которых может быть до 90. При освоении новой специальности работник получает надбавку. Например, по мнению специалистов, средний работник может освоить 5 "единиц квалификации", затратив на каждую 7,5 месяцев.

**Коллективно-сдельная система** оплаты труда. При ней заработок каждого работника поставлен в зависимость от конечных результатов работы всей бригады, участка.

Коллективная сдельная система позволяет производительно использовать рабочее время, широко внедрять совмещение профессий, улучшает использование оборудования, способствует развитию у работников чувства коллективизации, взаимопомощи, способствует укреплению трудовой дисциплины. Кроме того, создается коллективная ответственность за улучшение качества продукции.

С переходом на эту систему оплаты труда практически ликвидируется деление работ на «выгодные» и «невыгодные» так как каждый рабочий материально заинтересован в выполнении всех работы, порученной бригаде.

Оплата труда рабочих при коллективной сдельной системе может производиться либо с применением индивидуальных сдельных расценок, либо на основе расценок, установленных для бригады в целом, т.е. коллективных расценок.

Индивидуальную сдельную расценку целесообразно устанавливать в том случае, если труда рабочих, выполняющих общее задание, строго разделен.. В этом случае заработная плата каждого рабочего определяется исходя из расценки на выполняемую им работу и количества выпущенной с конвейера годной продукции.

Однако сдельная форма оплаты труда и ее системы достаточно сложны для управления, так как предполагают использование эффективных производственных стандартов, норм и нормативов, которые требуют периодического пересмотра. Отмечаются сложности психологического восприятия работниками сдельной формы оплаты труда и ее систем, а также случаи негативного отношения к ним профсоюзов. Дополнительно к сказанному, можно сказать, что сдельная форма оплаты труда не может быть применена ко всем видам работ.

При использовании коллективных сдельных расценок заработная плата рабочего зависит от выработки бригады, сложности работ, квалификации рабочих, количества отработанного каждым рабочим времени и принятого метода распределения коллективного заработка.

Основная задача распределения заработка заключается в том, чтобы правильно учесть вклад каждого работника в общие результаты работы.

Применяются два основных метода распределения коллективного заработка между членами бригады.

Первый метод заключается в том, что заработок распределяется между членами коллектива пропорционально тарифным ставкам и отработанному времени.

Второй – с помощью «коэффициента трудового участия».

Каждому работнику присваивается коэффициент трудового участия. Коэффициент должен соответствовать вкладу работника в конечный результат деятельности организации.

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

Широкое распространение получила **подрядная форма оплаты труда.** Суть ее в заключении договора, по которому одна сторона обязуется выполнить определенную работу, берет подряд, а другая сторона, т.е. заказчик, обязуется оплатить эту работу после ее окончания.

Если бригада производит разнообразные работы и они оцениваются по различным расценкам, общий заработок бригады определяется как сумма расценок, каждого вида работ.

**Бестарифная система** оплаты труда представляет собой такую систему, при которой заработная плата всех работников представляет собой долю каждого работающего в фонде оплаты труда.

Бестарифная система оплаты труда используется в условиях рыночной экономики, важнейший показатель которой по каждому предприятию является объем реализованной продукции и услуг. Чем больше объем реализованной продукции, тем более эффективно работает данное предприятие, следовательно, и заработная плата корректируется в зависимости от объема производства. Эта система используется для управления персонала вспомогательных рабочих, для работников с повременной оплатой труда.

Разновидностью бестарифной системы оплаты труда является **контрактная система.** Контрактная система предусматривает заключение трудового контракта. Контракт подписывается руководителем предприятия и работником. Он является основой для решения всех трудовых споров.

При контрактной форме найма работников начисление заработной платы осуществляется в полном соответствии с условиями контракта, в котором оговариваются: условия труда, права и обязанности, режим работы и уровень оплаты труда, конкретное задание, могут быть предусмотрены различные доплаты и надбавки за профессиональное мастерство и высокую квалификацию, за знание иностранных языков, за отклонение от нормальных условий труда и др., последствия в случае досрочного расторжения договора.

Вид, системы оплаты труда, размеры тарифных ставок, окладов, премий и иных поощрительных выплат, а также соотношения в их размерах между отдельными категориями персонала предприятие определяет самостоятельно и фиксирует их в коллективном договоре, иных локальных нормативных актах.

По своей структуре заработная плата складывается из трех компонентов: основной (постоянной, базовой), дополнительной (переменной) и заработной платы, выплачиваемой с учетом социальных факторов.

Основная часть заработной платы образуется из тарифного заработка с регулирующими его надбавками (за производительность труда, рост стоимости жизни и т.д.). Она рассчитывается как произведение тарифной ставки с учетом применяемых надбавок на проработанное время.

Размеры основной заработной платы зависят от типа деятельности. Если та или иная деятельность предъявляет высокие требования к работнику, то выплачивается высокая заработная плата, и наоборот. Здесь вопрос не в том, какие требования может работник выполнить. Решающее значение в данном случае имеет предписанный тип деятельности.

Наряду с ориентацией основной заработной платы на вид деятельности отдельные предприятия определяют данный вид заработной платы с учетом выслуги лет или по количеству отработанных лет.

Дополнительная часть заработной платы за отработанное время включает сдельные приработки, различные надбавки к основному заработку.

Во многих системах оплаты труда в качестве дополнения к основной зарплате имеет место показатель, дающий право на получение премии за особые результаты в работе одному работнику или целой группе. Премия в одинаковой степени предназначена для поощрения работников за производительность труда, выраженную в количественных единицах измерения, и, кроме того, за качественные результаты самого различного типа (количество дефектных изделий в партии товара, степень использования машины, простой оборудования). Далее следует определить объем выполненной работы, от которого зависит выплата премии, общий объем произведенной работы и сам премиальный процесс.

В свою очередь дополнительная заработная плата может быть разделена на законодательную (или договорноустановленную) и "добровольную" (со стороны предпринимателей).

На уровне организации структура заработной платы формализуется в фонде заработной платы, который охватывает первый и второй ее компоненты.

Заработная плата, выплачиваемая с учетом социальных факторов, включает выплаты, у которых нет прямого соответствия с произведенной работой, например страховые платежи или возмещение платы родителей за детей в дошкольных учреждениях. Данный вид заработной платы можно рассматривать как косвенную форму вознаграждения персонала.

Указанные формы вознаграждения направлены, как правило, на удовлетворение социально значимых потребностей работников, поэтому в экономической литературе они выступают так же, как и "социальные выплаты". Их функция состоит в том, чтобы привязать работника к предприятию и в дальнейшем, если ему в связи со свойственными потребностями субъективно покажется, что получаемая заработная плата, "обусловленная системой", является слишком низкой для него. В этом смысле функция привязывания к организации имеет не социальный, а экономический характер.

Основная проблема в организации оплаты труда в современных условиях заключается в установлении адекватной рыночным отношениям системы оплаты труда. Решить данную проблему достаточно сложно, так как старая система организации нормирования и оплаты труда разрушена, а новая еще, как правило, не создана. Существующие системы организации оплаты труда основаны на старых принципах ее организации, что не отвечает современным требованиям. Для построения новой системы организации оплаты труда необходимо изучить положительный опыт, существующие формы и системы оплаты труда.

## 

## 1.3 Методологические основы бухгалтерского и налогового учета по оплате труда в Российской Федерации

Под организацией бухгалтерского учета понимают систему условий и элементов (слагаемых) построения учетного процесса с помощью получения достоверной и своевременной информации о хозяйственной деятельности предприятия и осуществления контроля за рациональным использованием производственных ресурсов и готовой продукции. Основными слагаемыми системы организации бухгалтерского учета являются первичный учет и документооборот, инвентаризация, план счетов бухгалтерского учета, формы бухгалтерского учета, объем и содержание отчетности.

Все вышеперечисленное относится к участкам, обеспечивающим расчеты по оплате труда.

Предприятие не может обойтись без привлечения определенного количества работников. Оно может установить с ними трудовые отношения, заключив трудовой договор или контракт, также привлечь работников по гражданско-правовым договорам подряда, которые заключаются, как правило, на небольшой срок (1-3 месяца).

В любом случае, возникнет необходимость учета отработанного времени, а также начисления и выдачи заработной платы и других видов оплат.

После того, как принято обоюдное решение работника и работодателя о приеме на работу, обычно сотрудник предоставляет в организацию следующие документы:

- Заявление сотрудника о приеме на работу;

- 2 фотографии размером 3\*4;

- Ксерокопия паспорта;

- Трудовая книжка (оригинал);

- Страховое (пенсионное) свидетельство (копия);

- Документы воинского учета (военный билет);

- Копия документов об образовании;

- Копия свидетельства о присвоении ИНН;

- Справка с предыдущего места работы (форма 2-НДФЛ);

- Заполненная Анкета сотрудника;

- Справка с основного места работы (для совместителей);

- Свидетельство(а) о рождении детей.

Заявление сотрудника с визой руководителя передается в кадровую службу организации (или в бухгалтерию, если кадровая служба не предусмотрена в штатном расписании), где уполномоченные лица присваивают сотруднику табельный номер и оформляют: Приказ о приеме работника на работу (унифицированная форма Т-1) и Личную карточку сотрудника (унифицированная форма Т-2).

Документы сотрудника подшиваются в личное Дело сотрудника и хранятся в архиве организации 75 лет. На основании Приказа о приеме на работу производится запись в Трудовой книжке сотрудника.

При заключении трудового договора впервые трудовая книжка и страховое свидетельство государственного пенсионного страхования оформляются работодателем.

Одновременно с оформлением приказа с сотрудником заключают Трудовой договор (контракт), в котором указывают условия работы сотрудника в организации, права и обязанности сторон. Заключение трудового договора допускается с лицами, достигшими возраста шестнадцати лет. Если предусмотрено правилами внутреннего распорядка, сотруднику выдается Должностная инструкция.

Копия личного дела сотрудника передается в бухгалтерию. В бухгалтерию сотрудник приносит заявления о предоставлении налоговых вычетов:

- заявление о предоставлении стандартного налогового вычета по НДФЛ в размере 400 рублей (если не положено иного);

- заявление о предоставлении вычета в размере 600 рублей на каждого ребенка.

Заработная плата работнику будет начисляться исходя из:

- системы оплаты труда, применяемой на предприятии;

- сведений об установленных тарифах, окладах, сдельных расценках;

- сведений о фактически отработанном времени сотрудником или об объеме произведенной продукции.

Для учета рабочего времени используется табель, который ведется непосредственно в отделах предприятия. С его помощью фиксируются сведения об отработанном времени, обеспечивается текущее наблюдение за выходами на работу.

Ведение табелей учета рабочего времени должно осуществляться в соответствии с требованиями трудового законодательства всеми предприятиями с использованием отраслевых унифицированных форм. На данный момент по учету труда разработаны унифицированные формы Т-12 и Т-13.

Форма Т-12 "Табель учета рабочего времени и расчета оплаты труда" и форма Т-13 "Табель учета рабочего времени" применяются для ежедневного отражения времени прихода работников на работу и ухода с работы, продолжительности рабочего времени, случаев опоздания на работу, неявок, простоев (с указанием причин). Кроме того, в табеле фиксируются часы, отработанные сверхурочно, в ночное время, в выходные и праздничные дни и т.д.

Заполненный табель подписывается лицом, ответственным за его ведение, и руководителем, после чего сдается в бухгалтерию предприятия, где на его основе начисляется заработная плата.

Затраты рабочего времени группируются по следующим признакам:

- отработанное время (в пределах рабочего дня, сверхурочные часы, работа в выходные и праздничные дни, служебные командировки);

- оплачиваемое неотработанное время (ежегодные отпуска, вынужденные простои, временная нетрудоспособность, выполнение государственных и общественных обязанностей, др.);

- неоплачиваемое неотработанное время (прогулы, опоздания);

Неявки и опоздания на работу по уважительным причинам оформляются различными документами: листками временной нетрудоспособности, справками о выполнении государственных и общественных обязанностей и другими. Эти документы после отметки в табеле передаются в бухгалтерию для расчетов с работниками.

Заработная плата работников может включаться:

1) в состав расходов по обычным видам деятельности, если:

а) работники основного, вспомогательного и обслуживающего производств, привлечены к процессу производства продукции (выполнении работ, оказания услуг);

б) работники привлечены к процессу реализации готовой продукции или товаров;

в) общехозяйственного (управленческого) и общепроизводственного персонала.

2) в состав вложений во внеоборотные активы, в случае если работники заняты в процессе:

а) создания или покупки основных средств, предназначенных для собственных нужд предприятия;

б) создания или покупки нематериальных активов, предназначенных для собственных нужд предприятия;

в) доведения основных средств до состояния, пригодного к использованию;

г) модернизации или реконструкции основных средств.

3) в состав внереализационных или операционных расходов.

Если сотрудники заняты в сфере непроизводственной деятельности (например, работникам детского сада), то при расчете заработной платы она учитывается как внереализационные расходы.

Если сотрудники заняты в процессе получения операционных доходов (например, занимающиеся сдачей имущества предприятия в аренду) их заработная плата включается в состав операционных расходов.

4) в состав расходов будущих периодов, если заработная плата сотрудников, трудовая деятельность которых связана с затратами, учитывающимися в составе расходов будущих периодов (например, горноподготовительные работы)

5) в состав чрезвычайных расходов в случае, если сотрудники предприятия участвовали в ликвидации последствий чрезвычайных ситуаций таких, как наводнения, землетрясения и др.

6) выплачиваться за счет резерва предстоящих расходов.

Для того чтобы равномерно включать затраты в расходы на производство и продажу, создаются резервы предстоящих расходов, например, ваше предприятие может зарезервировать средства:

а) на предстоящий ремонт основных средств;

б) на гарантийный ремонт и обслуживание выпускаемой продукции;

в) на покрытие затрат на подготовительные работы, которые осуществляются в связи с сезонным характером производства;

г) на покрытие затрат на рекультивацию земель;

д) на осуществление природоохранных мероприятий и т.д.

Заработная плата сотрудникам предприятия, где были зарезервированы средства для предстоящих затрат, начисляют на счет созданного резерва.

7) выплачиваться за счет чистой прибыли предприятия.

На основании решения общего собрания участников (учредителей) или акционеров заработная плата работникам тех или иных подразделений предприятия может выплачиваться за счет нераспределенной прибыли.

В основном, за счет нераспределенной прибыли заработная плата выплачивается работникам непроизводственных подразделений предприятия, таких как работники детского сада и т.д.

Выплата премий за счет нераспределенной прибыли без согласия участников или акционеров предприятия не допускается.

Для обобщения информации о расчетах с работниками организации по оплате труда (по всем видам оплаты труда, премиям, пособиям, пенсиям работающим пенсионерам и другим выплатам), а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данной организации предназначен счет 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда". Аналитический учет по счету 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" ведется по каждому работнику организации.

В таблице 2 указаны корреспонденции по кредиту сч.70 со счетами для учета затрат.

Таблица 2. **Корреспонденции по кредиту счета 70 для учета затрат.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание операции | Дт | Кт |
| 1 | Начислена зарплата сотрудникам, занятым строительством основных средств | 08 | 70 |
| 2 | Начислена зарплата сотрудникам, занятым изобретением  нематериального актива | 08 | 70 |
| 3 | Начислена зарплата сотрудникам, занятым снабжением организации материалами | 10,15 | 70 |
| 4 | Начислена зарплата сотрудникам основного производства | 20 | 70 |
| 5 | Начислена зарплата сотрудникам вспомогательного цеха | 23 | 70 |
| 6 | Начислена зарплата общепроизводственному персоналу | 25 | 70 |
| 7 | Начислена зарплата административно-управленческому персоналу | 26 | 70 |
| 8 | Начислена зарплата сотрудникам, занятым сбытом продукции | 44 | 70 |
| 9 | Начислена зарплата сотрудникам, занятым демонтажем оборудования | 91 | 70 |
| 10 | Начислена зарплата сотрудникам, занятым ликвидацией последствий чрезвычайных обстоятельств | 91 | 70 |

Согласно трудовому законодательству начисление и выплата заработной платы производится не менее 2х раз в месяц. Начисленные суммы фиксируются в Расчетной ведомости (унифицированная форма Т-51) или в Расчетно-платежной ведомости (унифицированная форма Т-49).

Удержания из заработной платы могут осуществляться в пользу:

- бюджета (НДФЛ - сумма начисленного в установленном порядке налога);

- предприятия, в котором работает работник (невозвращенных во время подотчетных сумм; возмещение причиненного материального ущерба; удержания по суммам предоставленных сотруднику займов и процентов; удержание аванса, начисленного за первую половину месяца; прочие удержания (в пользу профсоюзов, страховых компаний));

- третьих лиц (алименты, суммы, предназначенные для возмещения причиненного ущерба, взносы, перечисляемые по заявлению работника в страховые и благотворительные организации, и т.д.).

Удержания бывают следующие: обязательные; по инициативе предприятия; по заявлению работника; по исполнительным надписям нотариальных контор.

К обязательным удержаниям относятся удержания по исполнительным документам. Такими документами являются:

- исполнительные листы, выдаваемые судами на основании принимаемых ими решений;

- судебные приказы;

- нотариально удостоверенные соглашения об уплате алиментов;

- постановления судебного пристава-исполнителя.

Денежные средства по исполнительным документам удерживаются из заработной платы работников, сумм, приравненных к заработной плате (доплаты, премии, вознаграждения и т.д.), стипендии, гонорары и т.д.

Однако существует перечень выплат физическим лицам, с которых удержания не производятся.

Перечень таких выплат приведен в ст. 69 Федерального закона от 21.07.1997 г. N 119-ФЗ "Об исполнительном производстве" с последующими дополнениями и изменениями.

Все виды удержаний из заработной платы отражаются по дебету счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" в корреспонденции с различными счетами, в зависимости от вида удержания (Таблица 3).

Таблица 3. **Корреспонденции по дебету счета 70, в зависимости от вида удержания.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №п/п | Содержание операции | Дт | Кт |
| 1 | Удержан из зарплаты налог на доходы физических лиц (НДФЛ) | 70 | 68 |
| 2 | Удержана из зарплаты сумма алиментов по исполнительным листам | 70 | 76 |
| 3 | Произведено удержание из зарплаты невозвращенных во время подотчетных сумм | 70 | 71 |
| 4 | Удержана из зарплаты сумма причиненного материального ущерба | 70 | 73-2 |
| 5 | Удержана из зарплаты часть суммы в погашение ранее выданного займа сотруднику | 70 | 73-1 |
| 6 | Удержан аванс, начисленный за первую половину месяца | 70 | 50 |
| 7 | Произведены удержания из зарплаты по заявлению сотрудника в пользу третьих лиц | 70 | 76 |

При расчете заработной платы учитываются:

- взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;

- единый социальный налог;

- взносы на обязательное пенсионное страхование и налог на доходы физических лиц.

Сумма начисленной за месяц заработной платы (по итогам месяца) принимается за основу расчета налогооблагаемой базы при расчете следующих налогов:

- НДФЛ (налога на доходы физических лиц);

- ЕСН (единого социального налога);

- страховых взносов на обязательное пенсионное страхование;

- взносов на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний.

Данные налоги исчисляются по итогам начисленной за весь месяц заработной платы, т.e. выплата заработной платы за первую половину месяца (аванс) налогами не облагается.

Данные о начислениях налогов и взносов фиксируются в регистрах специальной формы:

- по НДФЛ - форма 1- НДФЛ - "Налоговая карточка по учету доходов и налога на доходы физических лиц за 200\_ год";

- по ЕСН и взносам в ПФ РФ - Индивидуальные и сводные карточки сумм начисленных взносов и иных вознаграждений, сумм начисленного ЕСН, а также сумм налогового вычета".

По итогам отчетного периода сведения о начисленных налогах и взносах предоставляются в соответствующие органы.

По Налогу на доходы физических лиц:

- по итогам года в ФНС по месту регистрации организация предоставляет на каждого сотрудника форму 2-НДФЛ "Справка о доходах физического лица за 200\_ год";

- реестр сотрудников, на которых подаются справки.

По Единому социальному налогу:

- по итогам квартала, полугодия, 9 месяцев в ФНС по месту регистрации;

- Расчет по авансовым платежам по единому социальному налогу;

- по итогам квартала, полугодия, 9 месяцев в отделение ФСС по месту регистрации;

- форму 4-ФСС "Расчетная ведомость по средствам фонда социального страхования";

- по итогам года в ФНС по месту регистрации;

- Налоговую декларацию по единому социальному налогу.

По страховым взносам на обязательное пенсионное страхование:

- по итогам квартала, полугодия, 9 месяцев в ФНС по месту регистрации;

- "Расчет по авансовым платежам по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование";

- по итогам года в ФНС по месту регистрации -"Декларацию по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование", один экземпляр данной декларации с отметкой налоговых органов до 1 июля, следующего за отчетным, года организация представляет в ПФ РФ;

- по итогам года в отделение ПФ РФ по месту регистрации - сведения, необходимые для осуществления Персонифицированного учета.

По взносам на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний:

- по итогам квартала, полугодия, 9 месяцев в ФСС по месту регистрации организация предоставляет вместе с формой 4-ФСС: "Отчет об использовании страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на финансирование предупредительных мер по сокращению производственного травматизма и профессиональных заболеваний".

Суммы начисленного единого социального налога (ЕСН) и взносов на страхование от несчастных случаев учитываются в составе затрат. Суммы начисленных взносов на обязательное пенсионное страхование уменьшают начисленный ЕСН в части, причитающейся уплате в федеральный бюджет.

Порядок отражения операций по начислению и уплате "зарплатных" налогов представлен в таблице 4.

Таблица 4. **Операции по начислению и уплате налогов.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание операции | Дт | Кт |
| 1 | Удержан НДФЛ из заработной платы сотрудников | 70 | 68 |
| 2 | Начислен ЕСН с заработной платы сотрудников | 20… | 69 |
| 3 | Учтены взносы на обязательное пенсионное страхование | 69/1… | 69/2 |
| 4 | Начислены взносы на страхование от несчастных случаев | 20… | 69 |
| 5 | Перечислен НДФЛ в бюджет | 68… | 51 |
| 6 | Перечислен ЕСН с заработной платы сотрудников | 69… | 51 |
| 7 | Перечислены взносы на обязательное пенсионное страхование | 69… | 51 |
| 8 | Перечислены взносы на страхование от несчастных случаев | 69… | 51 |

Подробнее о начислении и уплате этих налогов будет сказано далее.

Заработная плата выплачивается работнику, как правило, в месте выполнения им работы либо перечисляется на указанный работником счет в банке на условиях, определенных коллективным договором или трудовым договором.

Заработная плата выплачивается не реже чем каждые полмесяца в день, установленный правилами внутреннего трудового распорядка организации, коллективным договором, трудовым договором.

Для отдельных категорий работников федеральным законом могут быть установлены иные сроки выплаты заработной платы.

При совпадении дня выплаты с выходным или нерабочим праздничным днем выплата заработной платы производится накануне этого дня.

Дни выплаты заработной платы за первую и вторую половину месяца определяются в коллективном трудовом договоре.

По итогам каждого месяца производят начисление налога на доходы физических лиц и единого социального налога.

Сумма заработной платы, выданная авансом за первую половину месяца, не подлежит обложению налогами (Письмо Минфина РФ от 06.03.2001 г. N 04-04-06/84).

Сумма, выданная авансом не может быть больше тарифной ставки (оклада), исчисленной исходя из количества фактически отработанного рабочего времени.

В случае выдачи аванса следует сделать запись:

Дт 70 – Кт 50-1 - отражены суммы аванса, полученные работниками организации за первую половину месяца.

При выдаче аванса, размер заработной платы причитающейся к выдаче уменьшается на сумму аванса.

Заработная плата может быть выплачена сотруднику:

- наличными деньгами;

- перечислена безналичным переводом на расчетный счет сотрудника в банке;

- выдана в натурально-вещественной форме (продукцией предприятия).

Запрещается выплата заработной платы в виде предметов, на свободный оборот которых наложены ограничения или запреты (боеприпасы, оружие, спиртные напитки, токсические, отравляющие и ядовитые вещества).

Денежные средства на выплату заработной платы должны быть сняты с расчетного счета в банке по денежному чеку, либо, если предусмотрено в Расчете лимита кассы, на выплату заработной платы могут расходоваться денежные средства из выручки организации.

Выплата заработной платы оформляется на усмотрение организации Платежной ведомостью (унифицированная форма Т-53) или Расчетно-Платежной ведомостью (унифицированная форма Т-49). В ведомости сотрудники расписываются в получении денег.

Выплата заработной платы из кассы организации производится в соответствии с кассовой дисциплиной и порядком оформления кассовых операций.

Если сотрудник в установленные сроки (3 дня с даты выдачи) не получил в кассе заработную плату, то производится ее депонирование - сдача в банк неполученной в срок заработной платы. При этом учет депонированных сумм ведется в специальных регистрах или книгах учета депонентов. Выплата депонированных сумм осуществляется на основании письменного заявления сотрудника в сроки выплаты очередной заработной платы.

Выплата заработной платы безналичным переводом осуществляется на основании письменного заявления сотрудника, с обязательным указанием банковских реквизитов.

Согласно ст. 131 ТК РФ выплата заработной платы в натурально-вещественной (неденежной) форме в стоимостной оценке не может превышать 20% от суммы начисленной заработной платы.

Порядок отражения операций по выплате зарплаты на счетах бухгалтерского учета представлен в таблице 5:

Таблица 5. **Операции на счетах бухгалтерского учета по выплате заработной платы.**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание операции | Дт | Кт |
| 1 | Выплачена заработная плата из кассы организации | 70 | 50 |
| 2 | Перечислена заработная плата на расчетный счет сотрудника | 70 | 51 |
| 3 | Депонирована неполученная вовремя заработная плата | 70  51 | 76-4  50 |
| 4 | Выплачена из кассы депонированная ранее заработная плата | 76-4 | 50 |

Трудовой кодекс предусматривает следующие виды отпусков (глава 19 ТК РФ): ежегодный оплачиваемый отпуск; ежегодный дополнительный оплачиваемый отпуск (в т.ч. учебный); отпуск без сохранения заработной платы; отпуск по беременности и родам; отпуск по уходу за ребенком

Порядок бухгалтерского учета отпускных зависит от закрепленного в учетной политике источника выплаты отпускных, т.е. наличия или отсутствия резерва на оплату отпусков.

Если резерв создается, то отпускные начисляют по мере необходимости за счет средств созданного резерва. Если создание резерва не предусмотрено, то суммы начисленных отпускных отражаются ежемесячно в составе затрат (за отработанные месяцы) либо в составе расходов будущих периодов (если часть месяца еще не отработана).

Суммы начисленных отпускных (кроме пособий, выплачиваемых за счет средств ФСС) облагаются всеми "зарплатными" налогами.

Работникам, занятым на работах с вредными или опасными условиями труда предоставляется ежегодно в соответствии со ст. 117 ТК РФ дополнительный отпуск.

Продолжительность дополнительного отпуска (также как и основного) устанавливается в календарных днях и максимальным пределом не ограничивается.

Расчет и выплата отпускных производятся по аналогии с основным отпуском, исходя из размера среднедневного заработка.

Учебный отпуск предоставляется на основании Справки-вызова из учебного заведения в соответствии с требованиями главы 26 ТК РФ "Гарантии и компенсации работникам, совмещающим работу с обучением".

К наиболее распространенный пособиям, выплачиваемым за счет средств Фонда социального страхования, относятся:

1. Пособия по временной нетрудоспособности (больничные)

2. Пособия гражданам, имеющим детей (установленные федеральным законом от 19.05.1995г. №81-ФЗ "О государственных пособиях гражданам, имеющим детей" в редакции от 22.12.2005г).

3. пособие по беременности и родам;

4. единовременное пособие женщинам, вставшим на учет в медицинских учреждениях в ранние сроки беременности, единовременное пособие при рождении ребенка;

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

Пособия, выплачиваются сотрудникам за счет средств ФСС, но приравниваются к заработной плате, их начисление отражается записью по кредиту счета 70.

Пособия по временной нетрудоспособности выплачивается на основании Листа нетрудоспособности (больничного), представляемого сотрудникам в бухгалтерию.

Величина пособия по временной нетрудоспособности зависит от стажа работы сотрудника и облагается Налогом на доходы физических лиц.

Максимальный размер пособия за календарный месяц равен 15 000 рублей. Но, если сотрудник работал меньше 3 месяцев в году, максимальный размер пособия за календарный месяц составляет 800 рублей (МРОТ).

Первые 2 рабочих дня больничного оплачивает организация, оставшиеся дни - Фонд социального страхования.

Заработок, принимаемый для расчета больничного - это сумма учитываемых при расчете пособия выплат сотруднику за 12 месяцев, предшествующих болезни (учитывают: фактическую зарплату, постоянные надбавки и доплаты, некоторые виды премий).

Размер больничного определяется как произведение среднедневного заработка, коэффициента, зависящего от стажа и количества дней нетрудоспособности.

Среднедневной заработок равен отношению заработка принимаемого для расчета больничного к числу фактически отработанных дней за 12 месяцев, предшествующих болезни.

# Глава 2. Организация контрольной работы в ОГУСП «Луговской»

## 

## 2.1 Внешний контроль

Осуществить возложенные на экономический контроль задачи позволяет такая его организация, при которой в наиболее полной мере учитываются все основные принципы его построения. Важное значение при этом имеет правильное определение таких основных понятий экономического контроля, как его виды и формы, которые обусловлены соответственно организационным и методологическим классификационными подходами.

При этом основу организационного признака составляют органы экономического контроля, означающие определённые коллективы людей, образованные специально либо уполномоченные для выполнения контрольных функций с соответствующим арсеналом средств, и выступающие как субъекты экономического контроля.

Органы экономического контроля составляют его организационную структуру и представлены как соответствующими службами в системе органов государственной власти, так и независимыми организационными формированиями в рамках гражданского законодательства, а также внутренними контрольными службами хозяйствующих субъектов.

Виды экономического контроля различают в зависимости от его субъектов и совокупности его контрольных органов, различающихся кругом действий и особенностями формирования. По этому признаку выделяют следующие виды экономического контроля: внешний и внутренний.

К внешнему контролю относятся: государственный контроль, аудиторский и общественный.

Государственный контроль представлен специальными органами государственного аппарата, компетенция которых распространяется на проверку соответствующих вопросов во всех отраслях национальной экономики. В ходе осуществляемых в стране социально-политических и экономических преобразований государственный контроль претерпел кардинальные изменения- от господствующего положения в дореформенном периоде обычной практики, принятой в условиях рыночной экономики исходя из особенностей её государственного регулирования на современном этапе.

Разновидностями государственного контроля выступают ведомственный и вневедомственный контроль. Первый из них представлен контрольными органами ведомств соответствующих отраслей экономики и сфер деятельности, рамками которых ограничивается его практическое осуществление. Ведомственный контроль является функцией каждого министерства, комитета или другого отраслевого (функционального) ведомства и направлен на систематическую проверку хозяйственной деятельности организаций и учреждений, входящих в систему того или иного ведомства. В отличие от органов государственного вневедомственного контроля, полномочия которых распространяются на все отрасли экономики, компетенция органов ведомственного контроля ограничивается системой только данного ведомства и может выходить при необходимости за его пределы лишь по взаимосвязанным операциям с согласия заинтересованного ведомства.

Вместе с тем эти разновидности государственного контроля не противопоставляются друг другу, а, напротив, один вид контроля дополняется другим. Система одновременного функционирования государственного вневедомственного и ведомственного контроля предполагает наиболее эффективное воздействие экономического контроля на процессы экономического производства, поскольку при этом полнее учитываются интересы развития как отдельных ведомств, так и всей национальной экономики.

Аудиторский контроль характерен для рыночной экономики, представляя собой независимую проверку состояния бухгалтерского учёта и достоверности бухгалтерской (финансовой) отчётности. Аудиторский контроль невольно вторгается во все смежные вопросы финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов, благодаря чему он правомерно рассматривается как отдельный вид экономического контроля.

Внешний аудит, осуществляется, наряду с иными формами финансового контроля за деятельностью хозяйствующих субъектов, осуществляемого в соответствии с законодательством РФ, специально уполномоченными на то государственными органами.

При этом внешний аудит направлен:

* На проверку и подтверждение достоверности показателей бухгалтерских отчётов или констатацию их недостоверности;
* На контроль за соблюдением законодательства и нормативных документов, регулирующих правила ведения учёта и составления отчётности, методологию оценки активов, обязательств и собственного капитала;
* На проверку полноты, достоверности и точности отражения в учёте и отчётности затрат, доходов и финансовых результатов деятельности организации за проверяемый период;
* На выявление резервов лучшего использования собственных основных и оборотных средств, финансовых резервов и заёмных ресурсов.

Общественный контроль осуществляется контрольными органами общественной самодеятельности и представляет собой самый массовый вид экономического контроля. В условиях становления рыночных отношений общественный контроль не постулируется государством, а развивается самостоятельно в той естественной среде, которая создаётся в рамках функционирования демократического и правового государства. Он представлен, прежде всего, в деятельности трудовых коллективов, наделённых трудовым законодательством определёнными правами и гарантиями, которые обязаны соблюдать работодатели. Широкие возможности по осуществлению общественного контроля открывают конституционные права граждан на получение и распространение информации любым законным способом, что наиболее полно проявляется в деятельности массовой информации. В реальную общественную силу превращаются профессиональные союзы и политические партии, активно использующие контрольную функцию для защиты интересов своих членов.

## 

## 2.2 Внутренний контроль

В условиях рынка при приватизации организаций и, следовательно, повышения их самостоятельности в производственно-хозяйственной и финансовой деятельности резко изменились функции вышестоящих органов — практически прекращено их вмешательство в оперативно-хозяйственную деятельность экономических субъектов.

С появлением многообразных форм собственности и организационно-правовых форм экономических субъектов, с одной стороны, созревают условия для конкуренции между экономическими субъектами, что способствует в конечном итоге росту производства продукции и ее качества, а с другой стороны - увеличивается предпринимательский риск у этих организаций.

Предпринимательский риск связан с многими факторами: величиной производственного потенциала; состоянием технологии и качества производства продукции; уровнем производственных затрат и производительности труда; спросом и предложением на рынке на произведенную продукцию; финансовым состоянием организации; характером налоговой политики страны и др.

Собственники, акционеры, руководители и специалисты экономических субъектов заинтересованы в повышении уровня рентабельности производства продукции (работ, услуг) и эффективности функционирования всех видов деятельности организаций. Это требует совершенствования не только технологических процессов производства, но и всех функций системы управления экономическим субъектом предпринимательства и его сегментами.

Собственники, акционеры организаций заинтересованы также в сохранении и приумножении своего капитала в данном экономическом субъекте с целью получения максимума прибыли и начисления им максимума дивидендов. Органы же государственного налогового контроля стремятся как можно большие направить суммы налогов, сборов и платежей в бюджет, в государственные внебюджетные фонды. Поэтому зачастую между органами государственного контроля и руководством экономических субъектов возникают споры по взысканию финансовых санкций за нарушение налогового законодательства. Каждая сторона произвольно, в своих интересах толкует положения нормативных и законодательных актов по налогам. Это связано с усложнением налогового законодательства и в какой-то мере - бухгалтерского учета.

Отсюда следует, что для успешного функционирования всех видов деятельности организации, повышения уровня производства продукции и снижения ее себестоимости, совершенствования хозяйственного механизма и механизма управления всеми звеньями деятельности необходимы повседневный внутрихозяйственный контроль и экспертиза отдельных процессов.

В современных условиях возникает необходимость повседневного контроля за рациональным расходованием по назначению материально-денежных средств, выполнением обязательств перед государством по налогам и другим платежам, перед поставщиками и подрядчиками, за своевременным погашением дебиторских задолженностей организации и т.д., а также за правильностью организации и ведения бухгалтерского учета.

Чтобы квалифицированно провести ту или иную проверку, необходима специальная служба внутреннего аудита, работники которой должны хорошо знать специфику организации, ее организационно-экономическую структуру и структуру управления, объекты контроля, круг вопросов, которые должны быть раскрыты при проверках, владеть техникой и методикой проведения проверок, хорошо знать законодательные и нормативные акты, уметь обобщать материалы проверок, определять пути устранения и предупреждения недостатков и потерь, резервы повышения эффективности всех видов деятельности организации и т.д.

Служба внутреннего аудита может быть создана в виде отдела внутреннего аудита. Данная служба должна являться самостоятельным подразделением аппарата управления и подчиняться только руководителю организации.

На должность руководителя службы и ведущих специалистов целесообразно назначать высококвалифицированных специалистов с высшим экономическим образованием, опытом бухгалтерской и экономической работы, отсутствием судимости, имеющих аттестат аудитора (бухгалтера), т.е. прошедших аттестацию, согласно установленным требованиям, на квалификацию профессионального аудитора или профессионального бухгалтера — эксперта, финансового менеджера (консультанта).

В составе службы внутреннего аудита могут работать также высококвалифицированные специалисты по технологическим профилям для осуществления контроля за производственно-технологическими процессами.

Внедрение внутреннего аудита существенно меняет содержание работы руководителей структурных подразделений и специалистов по обеспечению имущественных интересов организации и вызывает необходимость внесения изменений в должностные инструкции всех служб управления по оформлению хозяйственных операций, составлению первичных документов и аналитических регистров, обеспечению надлежащего контроля за выполнением технологических процессов и других операций.

Поэтому актуальной организационной задачей является пересмотр должностных инструкций всех служб и разработка должностных инструкций для работников службы внутреннего аудита, в которых необходимо предусмотреть общие положения, конкретные должностные обязанности, права и ответственность каждого работника службы внутреннего аудита.

Руководитель службы внутреннего аудита назначается и освобождается от занимаемой должности руководителем организации в общеустановленном порядке (согласно должностным инструкциям).

В практической работе служба внутреннего аудита должна руководствоваться законами Российской Федерации, постановлениями Правительства Российской Федерации, указаниями и приказами Министерства финансов, Государственной налоговой инспекции, Государственного комитета по статистике РФ, правилами (стандартами) аудиторской деятельности, а также учредительными документами, приказами и распоряжениями руководителя организации, должностными инструкциями.

Руководитель организации должен создать необходимые условия для работы аудиторской службы: обеспечить помещением, транспортом, выделить специалистов (по мере необходимости) и т.д.

Аудиторская служба не должна вмешиваться в оперативную, распорядительную и производственную деятельность должностных лиц организации. Штат и структура службы зависят от особенностей производственно-хозяйственной и финансовой деятельности организации, объема, сложности и условий выполняемых ею работ.

Численность и оплата труда работников службы внутреннего аудита могут быть предусмотрены в штатном расписании. Руководитель и работники службы должны выполнять обязанности, возложенные на них должностными инструкциями. При этом они должны соблюдать этические принципы аудиторской деятельности и осуществлять проверки в соответствии с требованиями правил (стандартов) аудита.

Деятельность службы внутреннего аудита должна осуществляться в соответствии с планом внутреннего аудита, разработанным руководителем службы и утвержденным руководителем организации. Выполнение конкретной работы по контролю того и т иного объекта осуществляется внутренней аудиторской группой или аудитором в соответствии с программой внутреннего аудита.

Контрольная внутрихозяйственная служба должна иметь следующие права:

1. Проверять бухгалтерские регистры и первичные документы, наличие денег, ценностей и ценных бумаг в кассе, исследовать сметы, планы и другие документы финансово-хозяйственной деятельности.

2. Знакомится с приказами, распоряжениями руководителя, решениями собрания учредителей, акционеров и должностных лиц, уже заключенными и проектами (незаключенных) договоров с организациями и другими документами.

3. Обследовать объекты строительства, территорию, склады, мастерские и другие производственные, хозяйственные и служебные помещения, места хранения готовой продукции, оборудования и др.

4. Проверять наличие, состояние и сохранность имущества, товарно-материальных ценностей у материально ответственных лиц.

5. Требовать проведения или проводить лично с участием привлеченных к этому работников организации полную или частичную инвентаризацию имущества и обязательств организации; в необходимых случаях опечатывать сейфы, кассы, склады, кладовые, архивы и другие места хранения средств.

6. Наблюдать за правильностью отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете, проверять правильность начисления налогов, сборов и платежей, а также своевременность их уплаты в бюджет и внебюджетные фонды.

7. Проверять достоверность показателей бухгалтерской и статистической отчетности, правильность составления расчетов по налогам и обязательным платежам.

8. Требовать от руководителей структурных подразделений, специалистов организации необходимые для аудиторской проверки -документы, справки, расчеты, заверенные копии документов для приложения их к акту или заключению, устные и письменные объяснения по вопросам, возникающим в ходе проверки.

9. Проводить экспертизу эффективности системы управления сегментами и анализ производственно-хозяйственной деятельности, финансового состояния, платежеспособности и ликвидности организации.

10. Подготавливать организацию к внешнему аудиту и налоговому контролю. Представлять имущественные интересы организации при хозяйственных спорах на суде и в арбитражном суде.

Служба внутреннего аудита должна нести ответственность за:

1. Обоснованность и своевременность представления заключений о состоянии бухгалтерского учета и отчетности, соответствии учредительных документов, внутрихозяйственных регламентов действующему законодательству и правовому статусу организации, а также заключений о достигнутом уровне и факторах эффективности производственно-хозяйственной и финансовой деятельности.

2. Обоснованность представленных предложений по улучшению организации системы контроля, бухгалтерского учета, материальной ответственности должностных лиц, программ развития видов деятельности, проектов оптимизации производственных затрат, налогооблагаемых баз, распределения прибыли, создания и использования средств фондов и другим вопросам.

3. Правильность консультаций, оказанных учредителям, руководителям подразделений, специалистам и работникам аппарата управления по вопросам организации производства, системы управления, ведения бухгалтерского учета, методам анализа хозяйственно-финансовой деятельности, правовым и другим вопросам.

Только комплексный подход и учет перечисленных выше и других условий (вопросов) может обеспечить создание целостной и эффективной системы внутрихозяйственного контроля в организации.

В ОГУСП «Луговской» описанной выше внутренней службы не предусмотрено, так как затраты по её содержанию влияют на финансовые результаты хозяйствования. В данном хозяйстве внутрихозяйственный контроль возложен на ревизионную комиссию на общественных началах. Данная комиссия осуществляет различные ревизии в хозяйстве: ревизию кассы, материалов на складах, скота на ферме и т.п.

# Глава 3. Аудит оплаты труда на предприятии

## 

## 3.1 Краткая организационно-экономическая характеристика предприятия

Таблица 6 Показатели размера хозяйства и производства

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Год | | 2005 к 2004 |
| 2004 | 2005 |
| Размеры хозяйства: |  |  |  |
| Площадь с.х. угодий, га | 2417 | 2417 | 100,00% |
| в т.ч. пашня, га | 2239 | 2239 | 100,00% |
| Число среднегодовых работников, чел | 79 | 54 | 68,35% |
| Стоимость основных производственных фондов, тыс.руб. | 21325 | 18243 | 85,55% |
| Поголовье скота, усл.гол. | 215 | 160 | 74,42% |
| Размеры производства: |  | | |
| Стоимость валовой продукции по текущим ценам, тыс.руб. | 11441 | 7481 | 65,39% |
| Выручка от реализации, тыс.руб. | 10183 | 7349 | 72,17% |

Анализируя показатели размера и производства хозяйства ОГУСП «Луговской» видно, что площадь с.х. угодий в динамике лет не изменилась. В настоящее время, это считается относительно хорошим показателем, так как немногие хозяйства имеют возможность сохранять площадь с.х. угодий (из-за убыточности).

Численность работников же сократилась 30%, по сравнению с 2004. Скорее всего, это можно объяснить уровнем заработной платы и (или) неблагоприятными условиями работы.

Стоимость основных производственных фондов уменьшилась на 15%. Возможно, были проданы (списаны) оборудования или транспорт.

Численность поголовья скота снизилась на 25%. Причины этого могут быть разные, например: высокий убой животных, плохие условия для содержания.

Для определения производственной направленности хозяйства необходимо рассчитать состав и структуру денежной выручки

Таблица 7 Состав и структура денежной выручки

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид продукции | 2004 | | 2005 | |
| Выручка, тыс.руб | % к итогу | Выручка, тыс.руб | % к итогу |
| Зерно | 2100 | 20,62% | 1168 | 15,89% |
| Овощи | 2884 | 28,32% | 3132 | 42,62% |
| Прочие отрасли растениеводства | 275 | 2,70% | 110 | 1,50% |
| Итого по растениеводству | 5259 | 51,64% | 4410 | 60,01% |
| Мед | 8 | 0,08% | 1 | 0,01% |
| Молоко | 1171 | 11,50% | 654 | 8,90% |
| Прирост КРС | 1677 | 16,47% | 1956 | 26,62% |
| Прочие отрасли животноводства | 95 | 0,93% | 2 | 0,03% |
| Итого по животноводству | 2951 | 28,98% | 2613 | 35,56% |
| Работы, услуги и товары | 1973 | 19,38% | 326 | 4,44% |
| Всего по предприятию | 10183 | 100,00% | 7349 | 100,00% |

Из таблицы 7 видно, что основная денежная выручка идет из отрасли растениеводства. Удельный вес отрасли растениеводства в общей денежной выручке составляет 50-60%. Причем, значительная часть выручки за счет производства овощей, 30-45%.

В выручке по животноводству преобладает реализация мяса КРС (15-25%).

Следовательно, хозяйство ОГУСП «Луговской» специализируется на производстве овощей, мяса и зерна. Производственное направление хозяйства овоще-мясо-зерновое.

Специализация сельского хозяйства как форма общественного разделения труда выражается в преимущественном производстве определенных видов продукции, а иногда в выполнении отдельной стадии в производстве готовой продукции.

На основании таблицы определяем уровень специализации хозяйства.

Уровень специализации:

;



Коэффициент специализации (k):

до 0,35низкий уровень;

0,35-0,50средний уровень;

0,51-0,60высокий уровень;

боле 0,61узко специализированное предприятие.

k=0,58.

ОГУСП «Луговской» является предприятием с высоким уровнем специализации.

Для того чтобы определить прибыльным либо убыточным является хозяйство необходимо провести оценку финансовых результатов.

Таблица 8 Оценка финансовых результатов предприятия

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Год | | 2005 к 2004 |
| 2005 | 2004 |
| Выручка от реализации товаров, работ, услуг, тыс.руб. | 7349 | 10183 | 72,17% |
| Себестоимость реализованных товаров, работ, услуг, тыс.руб. | 7481 | 11441 | 65,39% |
| Валовая прибыль, тыс.руб. | (132) | (1258) | 10,49% |
| Прибыль (убыток) от продаж, тыс.руб. | (132) | (1258) | 10,49% |
| Внереализованные доходы, тыс.руб. | 1080 | 6186 | 17,46% |
| Внереализованные расходы, тыс.руб. | 794 | 793 | 100,13% |
| Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс.руб. | 154 | 4135 | 3,72% |
| Прибыль (убыток) от обычной деятельности, тыс.руб. | 154 | 4085 | 3,77% |
| Чистая прибыль (убыток), тыс.руб. | 154 | 4085 | 3,77% |
| Уровень рентабельности (убыточности) от продаж, % | 98,24% | 89,00% |  |
| Уровень рентабельности (убыточности) предприятия, % | 2,10% | 40,12% |  |

Данные, приведенные в таблице 8, показывают, что хозяйство является прибыльным (4085 тыс.руб. в 2004 году и 154 тыс.руб. в 2005 году). Но, надо заметить, что убыток от продаж составил 132 тыс. руб. в 2005 году, а прибыль была сформирована за счет внереализационных доходов (возможно продажа основных средств).

## 

## 3.2 Перечень нормативных документов

Организация и методика аудиторской деятельности в России формируются на основе опыта, сложившегося в мировой практике. Отсутствие чёткого правового регулирования аудиторской деятельности отожествляет её в общественном сознании с ведомственными видами контроля финансово-хозяйственной деятельности, усложняет становление рыночных отношений в стране. Государственное регулирование осуществляется федеральными органами исполнительной власти, обладающими сетью региональных отделений и рабочим аппаратом.

В соответствии с принятой концепцией регулирования аудита в России построена трёхуровневая система его регламентации.

Верхним уровнем является Федеральный Закон «Об аудиторской деятельности» от 07.08.01 № 119-ФЗ.

Закон «Об аудиторской деятельности» относится к основным законодательным актам, регламентирующим хозяйственное право в России. Это закон прямого действия, определяющий, в частности, место аудита в финансово-хозяйственной деятельности как её необходимого и равноправного элемента.

Второй уровень системы нормативного регулирования представлен правилами (стандартами) аудиторской деятельности:

* Федеральные – обязательные для всех участников аудиторской деятельности;
* Стандарты, принятые саморегулируемыми аудиторскими объединениями и являющиеся обязательными для их членов.

Основное назначение документов этого уровня состоит в установлении норм аудита, однозначно интерпретируемых всеми субъектами финансово-хозяйственной деятельности, и прежде всего арбитражём.

Все аспекты аудиторской деятельности, права и обязанности аудиторов и организаций, пользующихся их услугами, должны пониматься однозначно; стандарты аудита должны регулировать взаимоотношения аудиторских фирм, организаций, налоговых и других служб, проверяющих законность деятельности организаций, а также учитываться в арбитражном процессе.

Перечень необходимых правил (стандартов) в России определён в соответствии с рекомендациями Комитета международной практики Международной федерации бухгалтеров. Все стандарты (правила) аудита подразделяются на три группы:

1) общие правила (стандарты);

2) правила (стандарты) проведения аудиторской проверки;

3) правила (стандарты) составления отчёта.

Структура всех стандартов включает: общие положения; основные понятия; сущность стандарта; практические приложения.

Использование в аудиторской деятельности стандартов (правил) позволяет повысить качество аудиторских проверок. Они содержат основные принципы проведения аудиторской проверки и составления аудиторского заключения. С их помощью аудитор сможет выбрать как необходимые масштаб и глубину аудиторской проверки, так и её целесообразную методику. Стандарты аудита определяют также критерии, с помощью которых можно оценить качество результатов аудиторской проверки.

Документы третьего уровня, регулирующие аудиторскую деятельность, носят вспомогательный характер, и основная их цель – помощь в технической реализации требований правил (стандартов), в разработке прогрессивных приёмов и рациональных способов организации аудиторской деятельности.

## 3.3 Методические приёмы и способы сбора аудиторских доказательств при проверке бухгалтерской отчётности

В ходе проведения проверки аудитор должен получить достаточные доказательства для составления объективного и обоснованного аудиторского заключения о проверяемых бухгалтерских (финансовых) отчётах.

Аудиторские доказательства – это информация, собранная аудитором в ходе проверки, и выводы, которые служат для обоснования выражения им своего мнения о достоверности бухгалтерской отчётности.

Аудиторские доказательства нужны не только аудиторам, проводящим проверки, но и, прежде всего, основным пользователям информации – администрации организации.

Наиболее очевидные ошибки бухгалтера – арифметические. Это могут быть неверные подсчёты или описки. Такие ошибки скорее случайные , а не систематические, если, конечно, бухгалтер грамотный. Минимизировать вероятность таких ошибок могут надёжные системы бухгалтерского учёта и внутреннего контроля (система двойной записи, сверки числовых показателей между подразделениями бухгалтерии и в расчётах со сторонними организациями и т. п.).

Выделяют следующие способы получения аудиторских доказательств:

1) Проверка арифметических расчётов экономического субъекта – проверка арифметической точности источников документов и бухгалтерских записей и выполнение независимых подсчётов.

Аудитор должен сам перепроверять вычисления бухгалтера на выборочной основе. Очевидно, что объём выборки никоим образом не связан напрямую с правильностью арифметических расчётов клиента, но зависит от уровня риска. Таким образом, чем меньше доверие аудитор испытывает к системам бухгалтерского учёта и внутреннего контроля клиента и чем большую выборку анализирует, тем больше вероятность выявления допущенных арифметических ошибок.

2) Инвентаризация – приём, позволяющий получить точную информацию о наличии имущества экономического субъекта и ориентировочную информацию о его состоянии и стоимости.

Для аудитора инвентаризация является полновесной аудиторской процедурой как тест средств контроля и как детальный тест оборотов сальдо по счетам. В соответствии с российским правилом (стандартом) и МСА аудитор не обязан сам проводить инвентаризацию. Он должен оценить эффективность действующего у клиента порядка инвентаризации и при необходимости присутствовать при ней. Это целесообразно, так как он может получить: дополнительные сведения о надёжности системы средств контроля (взвешивание, пересчёт, сохранность); оценить объём устаревших, неиспользуемых или малоиспользуемых товарно-материальных ценностей; выделить номенклатуру наиболее дорогостоящих товарно-материальных ценностей и оценить систему их сохранности; проверить порядок хранения ТМЦ, принадлежащих третьим лицам; проанализировать реальность дебиторской и кредиторской задолженности, систему контроля за её движением и мероприятий по её взысканию. Полученные таким образом свидетельства будут наиболее достоверны и весьма важны для формирования мнения аудитора о достоверности отчётности клиента.

До начала проверки аудитор должен: изучить документы клиента, регламентирующие порядок проведения инвентаризации, а также документы, которыми оформлены результаты предыдущих инвентаризаций; проанализировать периодичность их проведения, состав инвентаризационных комиссий; оценить степень объективности работников проверяемой организации при проведении инвентаризаций.

3) Проверка соблюдения правил учёта отдельных хозяйственных операций – метод, позволяющий аудитору осуществлять контроль за учётными работами, выполняемыми бухгалтерией экономического субъекта.

Применение данного способа получения аудиторских доказательств осложняется противоречивостью и неполнотой нормативной базы по вопросам бухгалтерского учёта, поэтому можно порекомендовать с самого начала проверки согласовать с клиентом стратегию поведения, так как окончательный выбор в проблемной ситуации остаётся за ними. Задачи аудитора – разобраться в ситуации, проанализировать различные варианты решений и оценить возможные последствия каждого из них.

Получение аудиторских доказательств посредством проверки соблюдения правил учёта отдельных хозяйственных операций невозможно без устных опросов работников бухгалтерской службы. Однако, как показывает практика, устные описания часто необъективны. Это обусловлено преднамеренными искажениями, рассеянностью опрашиваемого, его неумение комплексно описать выполняемые функции, недостаточной компетентностью и страхом потерять работу. Все беседы должны быть запротоколированы, аудитор после каждой беседы должен собрать подтверждающие аудиторские доказательства в письменной форме.

4) Подтверждение – получение аудитором в письменной форме подтверждения от независимой стороны реальности остатков на счетах учёта денежных средств, расчётов, дебиторской и кредиторской задолженности экономического субъекта.

В западной практике данный способ – неотъемлемая часть аудиторской проверки. В России такая практика пока широко не распространена.

Цель применения данного способа – получение аудиторских доказательств в отношении сальдо взаиморасчётов, дебиторской задолженности, обязательств кредиторов и остатка денежных средств на счетах в банках. Свидетельства внешних контрагентов в отношении этих моментов более объективны, чем внутренние свидетельства.

Письменные запросы направляются не всем контрагентам аудируемой организации: в первую очередь тем, подтверждение сальдо взаиморасчётов с которыми играет существенную роль в подтверждении достоверности бухгалтерской отчётности; затем организациям, которые по каким – либо причинам привлекли внимание аудиторов; в последнюю очередь – нескольким организациям, случайным образом отобранным из оставшихся.

5) Проверка документов. Такой способ получения аудиторских доказательств, как проверка документов, которые представляют собой первооснову учётного процесса. Особенностью российского бухгалтерского учёта является обязательное оформление оправдательными документами всех хозяйственных операций.

Аудитор должен проверять документы по содержанию и форме. При этом в первую очередь следует ознакомиться с принципами организации документооборота у клиента. Он должен изучить перечень лиц, имеющих право подписи первичных документов, утверждённый руководителем организации по согласованию с главным бухгалтером, проверить наличие и соблюдение графика документооборота. Как показывает практика, таких документов нет практически ни в одной организации, что может привести к негативным последствиям.

Документы проверяются выборочно. При составлении программы аудита следует чётко планировать цели проверки документов, принимая во внимание критерии проверки статей бухгалтерской отчётности: правильность оформления документов и законность хозяйственной операции, правильность перенесения числовых данных из первичного документа в регистры бухгалтерского учёта.

6) Прослеживание – процедура, в ходе которой аудитор проверяет некоторые первичные документы, отражение данных первичных документов в регистрах синтетического и аналитического учёта, находит заключительную корреспонденцию счетов и убеждается в правильности отражения хозяйственной операции.

Данная процедура заключается в последовательном просмотре отражения операции от первичного документа через журнал учёта хозяйственных операций или регистры бухгалтерского учёта до оборотной ведомости или Главной книги с выходом на баланс и отчёт о прибылях и убытках.

Правило (стандарт) «Аудиторские доказательства» предписывает применять этот способ в основном в отношении нетипичных операций. Операции клиента должны прослеживаться на сугубо выборочной основе, причём это относится не только к нестандартным, но и к типичным операциям.

7) Аналитические процедуры – анализ и оценка полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей проверяемого экономического субъекта с целью выявления необычных и неверно отражённых в бухгалтерском учёте фактов хозяйственной деятельности.

Аналитические процедуры в большинстве случаев направлены на сопоставление какого-либо показателя с эталонным значением: сравнение остатков по счетам за разные периоды, сравнение показателей бухгалтерской отчётности со сметными (плановыми) показателями, сравнение финансовых и нефинансовых данных и т.п.

8) Подготовка альтернативного баланса – это процедура для получения доказательств и полноте отражения в учёте экономического субъекта готовой продукции.

Российское правило (стандарт) рекомендует составлять альтернативный баланс сырья и материалов, израсходованных по нормам на единицу продукции, фактического выпуска продукции, чтобы получить аудиторские доказательства реальности и полноты отражения в учёте готовой продукции. Использование этого способа возможно в ходе аудита бухгалтерской отчётности экономических субъектов, применяющих нормативный метод учёта затрат или имеющих утверждённые нормы и нормативы расходов на изготовление готовой продукции.

Полученные аудиторские доказательства аудитор должен отразить в своих рабочих документах: бланках, таблицах и протоколах, где фиксируются результаты процессов планирования и выполнения аудиторских процедур.

**3.4 Порядок оформления рабочих документов аудитора**

Документирование аудита является одним из важнейших условий его квалифицированного проведения, поскольку цель аудита – подтверждение достоверности бухгалтерской отчётности экономического субъекта, а подтверждение реальности свершения какого либо факта служит его документальное оформление.

В силу значимости получаемой в ходе аудита информации документированию в аудите придаётся особое значение Вся полученная в процессе проверки информация подлежит обязательному отражению в письменном виде в рабочих документах аудиторов, оформленных в соответствии с требованиями правила (стандарта) аудиторской деятельности «Документирование аудита». Такие документы должны группироваться в специально структурированных папках, или файлах и подробно освещать вопросы планирования проверки, её осуществления, анализа системы учёта и внутреннего контроля, выводы, сформулированные в отношении конкретных сегментов аудита, и другие вопросы.

Документирование в аудите выполняет несколько существенных функций, связанных в основном с подтверждением качества проведённой аудиторской проверки. Такие документы свидетельствуют о том, что аудит проводился как таковой. В настоящее время на российском рынке аудиторских услуг действуют «чёрные аудиторы» - небольшие фирмы или индивидуальные предприниматели, специализирующиеся на продаже всем желающим положительных аудиторских заключений. Отсутствие оформленных соответствующим образом рабочих документов может трактоваться как нарушение правил (стандартов) аудиторской деятельности и, следовательно, как некачественное проведение аудиторской проверки.

Документирование аудита рассматривается и как основное средство внутрифирменного контроля за качеством работы. Наличие документов, тщательно фиксирующих ход проверки, выполненные процедуры, полученные доказательства, сформулированные выводы позволяют анализировать действия аудиторов, оценивать их правильность и эффективность, а впоследствии корректировать од аудита, исправлять ошибки, допущенные аудиторами, и учитывать ошибки, выявленные при других проверках и разработке внутрифирменных стандартов.

К рабочим документам относятся в первую очередь документы планирования аудита – общий план и программа аудита. Обязательно нужно документировать описания системы внутреннего контроля и бухгалтерского учёта экономического субъекта, проведённых аудиторских процедур и их результатов и обеспечивать сохранность этих описаний. К рабочим документам относятся также объяснения, пояснения, заявления, полученные от сотрудников проверяемого экономического субъекта. Кроме того, к рабочим документам приобщаются копии документов, полученные от экономического субъекта.

Помимо прочего, аудиторская организация в обязательном порядке должна создавать и хранить документы, оформление которых предусмотрено нормативными актами, регулирующими аудиторскую деятельность в РФ. К таким документам можно отнести:

* Аудиторское заключение;
* Письменную информацию руководству экономического субъекта по итогам аудиторской проверки;
* Заключения привлечённых к проверке экспертов.

Состав, количество и содержание рабочих документов определяются аудиторской организацией и зависят от ряда факторов, которые оказывают влияние и на остальные аудиторские процедуры. К таким факторам относятся: характер выполняемой аудиторской организацией работы; характер и степень сложности деятельности проверяемого экономического субъекта; состояние его систем бухгалтерского учёта и внутреннего контроля; необходимый уровень руководства и контроля за работой персонала аудиторской организации при выполнении отдельных процедур.

Аудиторские организации должны сами разрабатывать формы рабочей документации, если такие формы не предписаны актами, регулирующими аудиторскую деятельность в РФ. Утверждённые внутрифирменными правилами (стандартами) формы рабочих документов, порядок их заполнения, передачи и хранения должны быть доведены до каждого сотрудника, участвующего в их создании.

Рабочая документация должна формироваться своевременно. Следует избегать таких ситуаций, когда в ходе аудиторской проверки появляются черновики, а по её окончании начинается создание образцового файла. Работа должна быть организована таким образом, чтобы рабочие документы действительно были рабочими и создавались сразу в момент совершения действий, подлежащих документированию.

Все документы, входящие в рабочую документацию, должны быть пронумерованы. В нормативных актах нет обязательных указаний относительно порядка нумерации рабочих документов. Аудиторским организациям разрешается разрабатывать собственную систему нумерации.

В рабочей документации должна быть приведена информация о всех проверенных документах, а не только о тех, по которым есть замечания. В подавляющем большинстве случаев проверка, выборочная, поэтому не следует опасаться, что такой перечень займёт слишком много места. Если возникнут претензии к качеству аудита, руководитель аудиторской фирмы должен выяснить, кто именно проверял документы, которые при повторной проверке вызвали замечания, проверены ли при аудите документы, по которым возникли разногласия, сделаны ли комментарии по спорным вопросам и какие именно.

Аудитор в рабочее документации должен сформулировать выводы, сделанные по итогам проверки. Аудиторское заключение – краткий и в значительной мере формализованный документ, поэтому аудиторская организация должна хранить файлы с подробным отчётом о ходе работы с данным клиентом и выводами по всем разделам проверки: отмечены ли в процессе проверки отклонения; на какую сумму; окажет ли это влияние на достоверность бухгалтерской отчётности. Только при наличии положительных выводов аудитор имеет правол написать в заключении краткую и уже привычную фразу о том, что бухгалтерская отчётность достоверна, т. е. подготовлена таким образом, чтобы обеспечить во всех существенных аспектах отражение активов и пассивов данного клиента на данную отчётную дату и финансовых результатов его деятельности за отчётный период.

Рабочая документация является собственностью организации, проводившей проверку. Каждая аудиторская фирма с учётом специфики деятельности и необходимости соблюдения требований нормативных актов должна принять меры по обеспечению сохранности рабочей документации. Такой порядок должен быть закреплён во внутрифирменном правиле (стандарте), утверждённом руководством. С содержанием этого правила (стандарта) следует под расписку ознакомить всех сотрудников аудиторской организации.

Рабочая документация конфиденциальна. Ни налоговые, ни какие-либо другие органы не имеют права требовать, а аудитор не вправе предоставлять рабочую документацию для проверок (кроме случаев, прямо предусмотренных законодательством РФ).

Рабочую документацию нужно сдавать в архив и хранить не менее пяти лет. Рабочие документы, касающиеся каждой конкретной проверки, необходимо хранить отдельно. Для этого создают постоянные и переменные файлы каждого клиента. На каждый ежегодный аудит можно заводить отдельную папку, а для крупных организаций – несколько папок.

Расчеты с персоналом по оплате труда учитываются на пассивном счете 70 ”Учет расчетов с персоналом по оплате труда”. Для учета затрат труда и выполненных работ и начисления заработной платы в ОГУ СП “Луговское” используется несколько форм первичных документов. Для контроля за трудовой дисциплиной и с целью анализа степени использования рабочего времени применяется табельный учет. Данные табельного учета служат также основанием для начисления заработной платы работникам с повременной оплатой труда.

Табельный учет ведут в табеле учета рабочего времени по месту работы (в отделениях, бригадах, на фермах и других хозяйственных подразделениях) заведующие соответствующими подразделениями хозяйства.

В табель записывается весь личный состав подразделения в установленной последовательности с указанием табельных номеров, присвоенных работнику.. В табеле ежедневно отмечается выход на работу, количество отработанных часов, неявки отражают в табеле условными обозначениями, например: О- отпуск, Б- болезнь, П- прогул и т. д.

В конце месяца в табеле подводят итоги отработанного времени (часы, дни), днях неявки на работу (по причинам). Затем табель сдают в бухгалтерию, где его данные после соответствующей проверки используются для записи в книгу учета расчетов по заработной плате.

В растениеводстве для учета затраченного труда, объема выполненных работ, начисление заработка, а в ряде случаев и некоторых материальных затрат в процессе работы используют различные формы учетных листов.

Для учета полевых и стационарных работ, выполненных тракторами, комбайнами и другими самоходными машинами, применяют учетный лист тракториста-машиниста, который заполняют на каждого тракториста-машиниста отдельно.

При открытии учетного листа указывают год , месяц, наименование хозяйства, номер отделения, бригады, а также фамилию, имя и отчество тракториста-машиниста, его табельный номер, марку трактора, и его инвентарный номер. . Учет ведут по мере выполнения работ по видам с указанием, под какие культуры они выполнялись. На каждый вид работ и культур отводится одна строка, на которой последовательно по датам записывают: агротехнические условия выполнения работ, бригаду-заказчика, единицу измерения, количество отработанных часов, норму выработки, расценку, фактический объем выполненной работы в натуре, перевод работы в условные эталонные гектары, расход горючего фактически и по норме за единицу работы. В разделе о движении горючего отражают остаток горючего на дату выдачи и дату сдачи учетного листа и количество выданного горючего во время работы.

Учетный лист тракториста-машиниста ведет бригадир, подписывает тракторист, бригадир и утверждает агроном. Агроном также делает отметку о качестве и сроках выполнения работ. По данным, отраженном в ученом листе, производят начисление оплаты труда трактористу-машинисту.

Путевой лист трактора используют для учета работы тракторов на транспортных работах. В этом документе отражают количество отработанных часов и дней, пробег всего и в том числе с грузом; количество перевезенных грузов, сделанных тонно-километров, отработанных машино-дней, выполненных условных эталонных гектаров работ; расход горючего по норме и фактически и суммы начисленной оплаты труда по ее видам .

Для учета ручных работ и работ, выполненных с помощью живой тяговой силы, используют учетный лист труда и выполненных работ.

При открытии листа труда и выполненных работ на звено или бригаду в нем последовательно записывают наименование сельскохозяйственного предприятия, отделение, бригаду, звено, месяц, год, фамилию, имя и отчество каждого члена звена или группы работников, выполнявших совместно работы, указывают также табельные номера работающих.

По мере заполнения работ ежедневно в заголовках отдельных граф этого документа учитывают числа месяца, наименование культуры и вида выполненных работ, единицу измерения, расценку, норму выработки. При приемке работ против каждого рабочего отмечают количество отработанных часов и объем фактически выполненной работы.

Если в течении одного дня звено было занято несколькими видами работ, то для каждой из них предназначается отдельная графа в учетном листе. При использовании тягловой силы в последней строчке учетного листа делают отметку об отработанных коне-днях.

Для определения сумм оплаты труда производятся по каждой строке учетного листа. При этом по каждому виду работ расценку за единицу выработки умножают на объем работы. Если же расценка показана за норму выработки в день , то ее нужно предварительно разделить на норму выработки и полученный результат умножить на фактический объем выполненной работы.

Доплата определяется умножением основной заработной платы на процент доплаты. По каждой строке и по графам подсчитывают итоги. Подсчитывают учетный лист агроном и бригадир.

Учетный лист труда и выполненных работ индивидуальный мало отличается от учетного листа труда и выполненных работ для бригады. Порядок его заполнения и расчетов оплаты труда такой же, как и в предыдущем документе, с той только разницей, что его открывают на одного работника.

В животноводстве заработную плату начисляют в зависимости от количества и качества получаемой продукции и некоторых других показателей. Поэтому для учета выработки и подсчета заработка используют данные первичных документов по учету движения животных. На основании акта на оприходование приплода животных начисляют заработную плату дояркам, скотникам и другим работникам.

Данные акта на перевод животных из группы в группу используют для начисления заработной платы свинарям- за поголовье поросят к моменту отъема и поученный приплод живой массы.

Ведомость взвешивания животных служит основанием для определения прироста живой массы за отчетный период, за который начисляется заработная плата телятницам, скотникам и другим работникам животноводства.

На основании журнала учета надоя молока начисляют заработную плату дояркам, мастерам машинного доения. Определенную оплату начисляют также за надой молока от закрепленной группы скота скотникам, пастухам и т.п.

Расчет начисления оплаты труда работникам животноводства применяют для начисления заработной платы работникам животноводства с учетом отработанного времени и объема выполненных работ, на которые установлены отдельные расценки. В этом расчете записывают фамилии, имена и отчества основных и подменных работников, количеством отработанных каждым из них человеко-часов, расценки и объем выполненных работ. На отдельной итоговой строке в расчете показывают количество рабочих дней, отработанных рабочими лошадьми. Составляет расчет заведующий фермой, бригадир и учетчик. В конце месяца его подписывает зоотехник, затем документ поступает в бухгалтерию для составления книги учета расчетов по заработной плате.

На вспомогательных, строительных и монтажных работах для учета объема выполненных работ, затрат труда, начисления заработной платы используют наряды на сдельную работу.

Наряд на сдельную работу (для бригады) применяют с целью учета объема выполненных работ, затраченного времени и начисления заработной платы членам бригады. Наряд выписывают сроком до одного месяца в одном экземпляре. В течении месяца в нем отмечают выполненные работы и на оборотной стороне наряда ведут табель, в котором ежедневно учитывают время, отработанное каждым членом бригады. После выполнения задания или по окончанию месяца рассчитывают общую сумму оплаты труда за работу. Заработок каждого рабочего определяется его разрядом и количеством отработанного времени в процессе выполнения задания-наряда. При одинаковом разряде рабочих устанавливают средний заработок за один час, а затем умножают его на количество отработанных часов каждым рабочим.

Наряд на сдельную работу применяют для установления заданий и учета объемов выполненных работ, затраченного времени и заработной платы на одного работника.

Путевой лист грузового автомобиля является первичным документом по учету работы грузового автотранспорта и основанием для начисления заработной платы шоферам и грузчикам. Путевой лист выписывают на один день (при дальних рейсах- на один рейс),В нем приводят данные о количестве перевезенного груза, расстоянии, расходе горючего и другие показатели, необходимые для учета и анализа работы грузовых автомобилей.

Путевой лист легкового автомобиля предназначен для первичного учета работы легкового автотранспорта и начисление оплаты труда шоферам. Путевой лист выдается обычно на день или на смену.

На основании перечисленных документов работники бухгалтерского учета начисляют основную и дополнительную заработную плату рабочим и служащим хозяйства.

Рабочим, служащим один раз в году предоставляется отпуск на установленное законодательством количество рабочих дней с добавлением выходных дней, приходящихся на отпускное время. Право на отпуск работники получают по истечении 11 месяцев непрерывной работы в хозяйстве.

Пособия по временной нетрудоспособности выплачивают за счет средств социального страхования. Основанием для начисления пособия является листок нетрудоспособности. Величина пособия зависит от непрерывного стажа работы и характера заболевания.

Из заработной платы рабочих и служащих, а также из оплаты труда колхозников производятся определенные удержания. Эти удержания делают только в случаях и размерах, предусмотренных законом.

Из заработной платы работников к удержаниям, производимым в обязательном порядке, относятся: аванс, выданный в счет заработной платы; подоходный налог; суммы по исполнительным листам суда; подотчетные суммы; излишне выплаченная заработная плата; задолженность за товары, купленные в кредит; единый социальный налог.

Удержание подоходного налога производится из суммы полученного дохода. В эту сумму включаются все выплаты с начала года, в том числе премии, пособия по временной нетрудоспособности, входящие и не входящие в состав заработной платы. Удержание налогов производится из заработка свыше установленного необлагаемого минимума оплаты труда в месяц. Подоходный налог составляет 13%. При наличии у работника иждивенцев, на каждого из заработной платы отнимают сумму одной минимальной оплаты труда, и подоходный налог взимается с оставшейся суммы.

Единый социальный налог удерживают из заработной платы работника 1 раз в квартал. Эти ставки рассчитываются от фактически начисленной заработной платы включаются в затраты того производства, где работают работники, на заработную плату которых делаются начисления.

Для начисления и выплаты заработной платы каждому работнику в сельском хозяйстве на основании данных из первичных документов составляется специализированная форма расчетно-платежной ведомости в тесной связке с принятой системой налогообложения. В этой ведомости по каждому работнику указываются данные о доходах и удержаниях с начала года и за текущий месяц. С начала года приводятся суммы начисленной заработной платы, дополнительные выплаты, включаемый в облагаемый налогом доход, и выводится совокупный доход с начала года. Затем из совокупного дохода вычитаются не облагаемые налогом суммы – установленная законом оплата труда, не облагаемая налогом, вычеты на детей, прочие вычеты – и определяется таким путем налогооблагаемый доход с начала года. От налогооблагаемого дохода в установленном проценте рассчитывается сумма подоходного налога с начала года и затем путем вычитания подоходного налога, уже удержанного в предыдущие месяцы, определяется размер налога, подлежащего удержанию за текущий месяц. Здесь же отражаются удержания по исполнительным листам, прочие удержания. Предварительно на основании уже составленных и обработанных первичных документов и табеля использования рабочего времени в этом разделе определяется по каждому работнику суммы начисленной оплаты деньгами, натурой и выводится общая сумма оплаты труда. Путем вычитания из этой суммы данных об удержаниях и авансах и определяется оплата труд к выдаче в окончательный расчет

Суммы удержаний отражают в книге учетов расчетов по заработной плате.

Все первичные документы по учету труда и заработной платы в конечном итоге стекаются бухгалтерию. Там документы группируются по двум направлениям:

1) для учета отработанного времени и начисленной заработной платы в конкретном виде производства.

2) Первичные документы группируют по фамилиям для того, чтобы начислить заработную плату каждому работнику.

На основе этой группировки составляется расчетно-платежная ведомость

В ней указывается в разрезе каждого работника заработная плата по видам (основная, дополнительная) и все удержания, затем указывается сумма к выдаче.

На каждого работника с момента поступления на работу и до увольнения заводится лицевой счет, который подлежит постоянному хранению (не менее достижения работником 75 лет).

Корреспонденция счета 70:

1) **Д 20/1, 20/2, 20/3, 23 К 70**- начислена заработная плата работникам;

2) **Д 70 К 50**- выдана из кассы заработная плата;

3) **Д 70 К 69**- удержан из заработной платы социальный налог.

**Заключение**

В курсовой работе мы подробно рассмотрели механизм аудита оплаты труда, ознакомились с методическими приёмами и способами сбора аудиторских доказательств при проверке бухгалтерской отчётности, а также с порядком оформления рабочих документов аудитора.

На основании проделанной работы можно сделать вывод о том, что аудит – один из важнейших экономических механизмов, влияющих на эффективность производства. Его главная цель – обеспечить контроль за достоверностью информации, отражаемой в бухгалтерской и налоговой отчётности.

Оценивая перспективы продолжающейся реформы аудита, следует исходить из понимания того, что Россия является страной, стремящейся стать равноценным членом мирового и европейского рынка. В этих условиях необходима переориентация экономической реформы на приоритетные тенденции развития мировой политики, естественно, с учётом особенностей отечественной экономики.

Следует сказать, что попытка сразу построить в Российской Федерации эффективную систему аудита, характерную для стран с развитой рыночной экономикой, не удалась. Необходимо дальнейшее совершенствование системы России. Она должна стать отражением идеологии стабильного и уверенного развития российской экономики. В 21 веке Россия должна войти с новой системой аудита, простой и удобной для честного производителя.

# 

# Список использованной литературы

1. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30 декабря 2001г., утв. Федеральным законом № 197 – ФЗ (с изменениями и дополнениями);
2. Налоговый кодекс РФ Часть 2. Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 118-ФЗ (в ред. Федерального закона от 29.12.2000 г. № 166-ФЗ);
3. Гражданский кодекс Российской Федерации. Части I и II;
4. Федеральный закон "О минимальном размере оплаты труда" от 19.06.2000 N 82-ФЗ (в редакции от 29.12.2004 N 198-ФЗ);
5. Федеральный Закон РФ «О бухгалтерском учёте» от 21.11.96 № 129.;
6. Постановление Правительства РФ от 21 марта 1994 года № 210 «Об условиях оплаты труда руководителей государственных предприятий при заключении с ними трудовых договоров (контрактов)»;
7. Постановление Правительства РФ от 11 .04.03 г. № 213 «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы»;
8. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99. Утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.99 г. № 33н;
9. Порядок заполнения сведений о численности работников и использовании рабочего времени в формах федерального государственного статистического наблюдения. Утвержден постановление Государственного комитета РФ по статистике от 04.08.03 г. № 72;
10. Правила установления страхователям скидок и надбавок к страховым тарифам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний утверждены постановлением Правительства РФ от 06.09.2001г. № 652;
11. Постановление ФСС РФ от 05.02.2002г. № 11 «Методика расчета скидок и надбавок к страховым тарифам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»;
12. Постановление ФСС РФ от 22.03.2002г. № 32 Порядок представления страхователями сведений для установления скидок и надбавок к страховым тарифам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;
13. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский учет. – М.: Юнити; 2002; 476с.;
14. Гейц И.В.Оплата труда в отдельных отраслях экономики. – М.: Дело и Сервис; 2003; 223с.;
15. Кожинов В.Я.Бухгалтерский учет. – М.: Экзамен; 2003; 830с.;
16. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. – М.: Инфра-Н; 2005; 716с.;
17. Палий В.Ф. Палий В.В. Финансовый учет. Учебное пособие. 2-е изд. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС; 2003; 386с.;
18. Под общей редакции Семенихина В.В. Больничные листы и пособия по государственному социальному страхованию. Новые правила расчета и выплаты. – М.; Эксмо; 2005; 383с.;
19. Под общей редакции Семенихина В.В.Оплата труда. – М.: Эксмо; 2006; 219с.;
20. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебник. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2004. 425 с.;
21. Сидорова Е.С. Заработная плата. – М.; Омега-Л; 2006; 294с.;
22. Тарасова В.Ф. Савченко Т.В. Налоги и налогообложение. Учебное пособие. 2-е изд., испр. и доп. - М.: КНОРУС, 2005. 403с.;
23. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение. Учебник. - М.: ИНФРА-М; 2004; 388с.;

**Приложения**

**Пример 1.**

Дружкова О.М. (1972г.р.) – экономист, в феврале 2006 года отработала 17 рабочих дней – 134,4 часов, с 14.02 по 15.02 включительно находилась на больничном листе по уходу за ребенком. Согласно графику рабочего времени в этом месяце 19 рабочих дней, 150,8 рабочих часов. Должностной оклад экономиста согласно штатному расписанию составляет 2929 рублей.

Итого в феврале месяце 2006 года Дружковой О.М. была начислена основная заработная плата:

2929 / 150,8 = 19,42 руб. в час

19,42 \* 134,4 = 2610,05 руб. - за 134,4 рабочих часов (17 рабочих дней).

Согласно положению о премировании экономисту положено начисление премии в размере 25% от оклада. Таким образом:

2610,05 \* 25% = 652,51 руб. - премия.

Дружкова О.М. работает в жилищно-коммунальном хозяйстве с 1993 года. Т.е ее стаж в ЖКХ составляет 13 лет. Согласно приказам № 618 от 29.12.2004г и № 30 от 26.01.2005г. Дружковой О.М. положено начисление 30% от размера оклада за стаж в ЖКХ:

2610,05 \* 30% = 783,01 – за профессиональное мастерство и высокие достижения.

Итого основная заработная плата Дружковой О.М. за февраль 2006 года составляет:

2610,05 + 652,51 + 783,01 = 4045,57 руб.

**Пример 2.**

У Дружковой О.М. дополнительная заработная плата – оплата за два дня больничного листа по уходу за ребенком. Рассчитывается она следующим образом:

Размер пособия по временной нетрудоспособности зависит от трудового стажа работника и составляет:

60% среднедневного заработка - для работников с непрерывным стажем менее 5 лет;

80% среднедневного заработка - для работников с непрерывным стажем от 5 до 8 лет;

100% среднедневного заработка - для работников с непрерывным стажем более 8 лет.

Непрерывный трудовой стаж Дружковой О.М. составляет 15 лет. Поэтому пособие по временной нетрудоспособности ей будет начислено в размере 100%.

Оплата дней временной нетрудоспособности Дружковой О.М. будет производиться за счет средств ФСС (согласно действующему законодательству). Заработок, принимаемый для расчета больничного - это сумма учитываемых при расчете пособия выплат сотруднику за 12 месяцев, предшествующих болезни (учитывают: фактическую зарплату, постоянные надбавки и доплаты, некоторые виды премий).

Размер больничного определяется как произведение среднедневного заработка, коэффициента, зависящего от стажа и количества дней нетрудоспособности.

Среднедневной заработок равен отношению заработка принимаемого для расчета больничного к числу фактически отработанных дней за 12 месяцев, предшествующих болезни.

При расчете средней заработной платы в порядке, установленном п. 14 Положения об особенностях порядка исчисления средней заработной платы, учитываются:

ежемесячные премии и вознаграждения — не более одной выплаты за одни и те же показатели за каждый месяц расчетного периода;

премии и вознаграждения за период работы, превышающий один месяц, не более одной выплаты за одни и те же показатели в размере месячной части за каждый месяц расчетного периода;

вознаграждение по итогам работы за год, единовременное вознаграждение за выслугу лет (стаж работы), иные вознаграждения по итогам работы за год, начисленные за предшествующий календарный год - в размере одной двенадцатой за каждый месяц расчетного периода независимо от времени начисления вознаграждения.

Если время, приходящееся на расчетный период, отработано не полностью или из него исключалось время в соответствии с п. 4 Положения об особенностях порядка исчисления средней заработной платы, то премии и вознаграждения учитываются при определении средней заработной платы пропорционально времени, отработанному в расчетном периоде (за исключением ежемесячных премий, выплачиваемых вместе с заработной платой за данный месяц). Если работник проработал в организации не полный рабочий период, за который начисляются премии и вознаграждения, и они были начислены пропорционально отработанному времени, то их следует учитывать при определении средней заработной платы исходя из фактически начисленных сумм в порядке, установленном указанным пунктом Положения об особенностях порядка исчисления средней заработной платы.

Заработная плата Дружковой О.М., учитываемая при расчете средней заработной платы за последние 12 календарных месяцев указана в таблице 5.

Средняя дневная заработная плата определяется путем деления суммы заработной платы, фактически начисленной за расчетный период, на количество фактически отработанных в этот период дней.

**Определение средней заработной платы Дружковой О.М.**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Год | Месяц | Сумма | Кол-во раб. дней | Примечания |
| 2005 год | Февраль | 4539,95 | 19 |  |
| Март | 6012.19 | 22 | 9 рабочих дней находилась на б/листе |
| Апрель | 4369,28 | 21 |  |
| Май | 4539,95 | 20 | 5 рабочих дней находилась на б/листе |
| Июнь | 4539,95 | 22 |  |
| Июль | 6895,10 | 21 | с 03.07. находилась в очередном отпуске – 21 рабочий день |
| Август | 4692,10 | 23 | 2 рабочих дня – очередной отпуск |
| Сентябрь | 4539,95 | 22 | 7 рабочих дней находилась на б/листе |
| Октябрь | 5439,25 | 21 |  |
| Ноябрь | 4539,95 | 21 |  |
| Декабрь | 6598,30 | 22 |  |
| 2006 год | Январь | 4539,95 | 16 | 5 рабочих дней находилась на б/листе |
|  | Итого | 48966,91 | 250 | 49 |

Число фактически отработанных дней в расчетном периоде:

250 дн. — 49 дн. = 201 дн., где 250 — число рабочих дней в расчетном периоде, 49 — число рабочих дней в ноябре, когда работник была на больничном листе и в отпуске.

Определим сумму выплат, включаемых в расчет средней заработной платы:

В июле месяце была выплачена премия по результатам работы за первое полугодие 2005 года в размере 1200 руб.

1200 / 119 \* 104 = 1048,74 руб. - премия, рассчитанная пропорционально учитываемым в первом полугодии дням, где 119 — число рабочих дней в первом полугодии 2005 года, 104 число учитываемых рабочих дней.

1200 – 1048,74 = 151,26 руб. часть премии не учитываемая при исчислении средней заработной платы.

48966,91 – 4695,10 (отпускные) – 4369,85 (оплата б/листов) – 151,26 (часть премии) = 39750,70 руб.

Определим среднюю дневную заработную плату: 39750,70 / 201 = 197,76 руб.

Как уже говорилось выше оплата больничного листа Дружковой О.М. в зависимости от стажа составляет 100%.

Определим максимальную величину дневного пособия исходя из ограничения, равного 15000 руб. за полный календарный месяц

15000 руб. / 19 дн. = 789,47 руб., где 19 — число рабочих дней в месяце нетрудоспособности (в феврале 2006 г.).

197,76 < 789,47, поэтому ограничения при выплате пособия по больничному листу не возникает.

Определим сумму пособия по временной нетрудоспособности:

197,76 руб. \* 2 дня = 395,52 руб., где 2 дня - число рабочих дней в периоде нетрудоспособности (14, 15 февраля 2006 г.).

**Пример 3.**

За отчетный месяц работнику начислено 3200 руб. Этому работнику положен стандартный вычет в размере – 400 руб.

Удержания за месяц составят:

а) профсоюзные взносы - 32 руб. (3200 \* 1%);

б) налог с доходов - 364 руб. (3200 - 400 руб.) \* 13%).

Всего удержаний - 396 руб. (32 + 364 ).

К выплате - 2804 руб. (3200 - 396).

В бухгалтерском учете делаются следующие проводки:

Дт 26 Кт 70 - начислена заработная плата в сумме 3200 руб.;

Дт 70 Кт 76 - удержаны профсоюзные взносы в сумме 32 руб.;

Дт 70 Кт 68, субсчет "Расчеты по налогу на доходы", - удержан налог на доходы в сумме 364 руб.

**Пример 4.**

Возьмем уже рассматриваемую ранее экономиста Дружкову О.М. Заработная плата которой за февраль 2006г. составила 4441,09 руб., и которых 395,52 руб. – пособие по больничному листу с которого также удерживается НДФЛ. У Дружковой О.М. есть несовершеннолетняя дочь. Заработная плата за январь 2006 года экономиста ЖЭУ №8 составляла 4539,95 руб. Таким образом, совокупный доход с начала года Дружковой О.М. позволяет применить в начислении НДФЛ стандартные вычеты.

4441,09 – 400 (стандартный вычет на работника) – 600 (стандартный вычет на одного ребенка) = 3441,09 – налогооблагаемая база для начисления НДФЛ.

3441.09 \* 13% = 447.34 руб. – размер удерживаемого налога на доходы физических лиц. С Дружковой О.М. за февраль 2006 года.