**Введение**

При переходе к рыночной экономике произошли кардинальные изменения во многих сферах экономической деятельности, в том числе и в системе оплаты труда, складываются новые отношения между государством, предприятием и работником по поводу организации труда.

Переход на рыночные отношения внес изменения и в формы регулирования трудовых отношений, теперь непосредственной юридической формой регулирования трудовых отношений являются трудовой и коллективный договора. Предприятия вправе выбирать системы и формы оплаты труда самостоятельно, исходя из специфики и задач, стоящих перед предприятием.

Постоянно вносятся изменения в нормативную базу, касающуюся оплаты труда, удержаний из нее и начислений на оплату труда. Поэтому бухгалтеру необходимо быть всегда информированным в сфере Законодательных актов РФ. Неправильный учет оплаты труда, начислений и удержаний приводит к искажению бухгалтерских данных, исчислению неверной налоговой базы, для определения налогов и взносов и соответственно возникают проблемы с работниками, налоговыми органами, пенсионным фондом, фондом социального страхования и другими органами исполнительной власти. Достоверность данных учета и основанная на нем информация имеет большое значение, как для государства, так и для собственника предприятия. Здесь возникает необходимость в аудиторской проверки организации оплаты труда на предприятии.

Аудит оплаты труда - представляет собой проверку достоверности отражения операций по оплате труда, сверку с данными бухгалтерской отчетности, соблюдение норм Трудового законодательства, Гражданского кодекса РФ, Налогового кодекса РФ, отдельных Федеральных законов РФ, положений по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, применение унифицированных форм в учете труда и заработной плате.

Цель аудита расчетов по оплате труда - составить обоснованное мнение относительно достоверности и полноты информации о состоянии расчетов по оплате труда, отраженной в бухгалтерской (финансовой) отчетности проверяемой организации и пояснениях к ней.

**Глава 1 Общий подход к разработке методики аудита по учету труда и его оплаты**

**1.1 Источники информации для аудиторской проверки соблюдения трудового законодательства и расчетов по оплате труда**

Основная задача аудита расчетов с работниками по заработнойплате - проверка соблюдения нормативно-правовых актов при начислении оплаты труда, удержаний из нее и правильности ведения бухгалтерского учета по оплате труда. Проверка носит комплексный характер и включает контроль соблюдения нормативно-правовых актов, касающихся трудового законодательства, правильности начисления различных видов оплат и удержаний, правильности ведения бухгалтерского учета расчетов, как по физическим лицам, так и в целом по предприятию, а также начисления налогов и платежей с фонда оплаты труда и выплат социального характера.

Источниками информации являются документы по зачислению, увольнению и переводу работников предприятия, первичные документы, регистры бухгалтерского учета и отчетность. В соответствии со статьей 9 Федерального закона от 21.11.96 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" все хозяйственные операции должны отражаться в учете на основании документов, составленных по формам, содержащимся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации**.** В качестве первичных документов преимущественно используются унифицированные формы первичной документации, утвержденные Государственным комитетом РФ по статистике (постановление от 05 января 2004 года №1).

По учету кадров организации независимо от формы собственности, осуществляющих деятельность на территории РФ, используют следующие унифицированные формы:

* «Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу» (ф. № Т-1);
* «Приказ (распоряжение) о приеме работников на работу» (ф. № Т-1а);
* «Личная карточка работника» (ф. № Т-2);
* «Личная карточка государственного (муниципального) служащего» (ф. № Т-2ГС (МС);
* «Штатное расписание» (ф. № Т-3);
* «Учетная карточка научного, научно-педагогического работника» (ф. № Т-4);
* « Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу» (ф. № Т-5);
* « Приказ (распоряжение) о переводе работников на другую работу» (ф. № Т-5а);
* «Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику» (ф. № Т-6);
* «Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работникам» (ф. № Т-6а);
* «График отпусков» (ф. № Т-7);
* «Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении) (ф. № Т-8);
* «Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работниками (увольнении) (ф. № Т-8а);
* «Приказ (распоряжение) о направлении работника в командировку» (ф. № Т-9);
* «Приказ (распоряжение) о направлении работников в командировку» (ф. № Т-9а);
* «Командировочное удостоверение» (ф. № Т-10);
* «Служебное задание для направления в командировку и отчет о его выполнении» (ф. № Т-10а);
* «Приказ (распоряжение) о поощрении работника (ф. № Т-11);
* «Приказ (распоряжение) о поощрении работников» (ф. № Т-11а);

По учету рабочего времени и расчетов с персоналом по оплате труда на организации независимо от формы собственности, осуществляющие деятельность на территории РФ, кроме бюджетных учреждений применяются:

* «Табель учета рабочего времени и расчета оплаты труда» (ф. № Т-12);
* «Табель учета рабочего времени» (ф. № Т-13);
* «Расчетно-платежная ведомость (ф. № Т-49);
* « Расчетная ведомость» (ф. № Т-51);
* « Платежная ведомость» (ф. № Т-53);
* « Журнал регистрации платежных ведомостей» (ф. № Т-53а);
* « Лицевой счет» (ф. № Т-54);
* « Лицевой счет (свт)» (ф. № Т-54а);
* «Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику» (ф. № Т-60);
* «Записка-расчет при прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)» (ф. № Т-61);
* «Акт о приеме работ, выполненных по срочному трудовому договору, заключенному на время выполнения определенной работы» (ф. № Т-73).

Проверяется наличие первичных документов, которые являются основанием для заполнения сведений лицевых счетов:

* наряды на сдельную работу;
* наряды-заказы на выполнение работы;
* путевые листы;
* листки о временной нетрудоспособности;
* приказы (распоряжения) руководителя о выплате премий, оказания материальной помощи;
* исполнительные документы, поступившие в организацию и другие.

К регистрам, которые подлежат проверке, относятся:

* сводные ведомости распределения заработной платы (по видам, шифрам затрат и др.);
* регистры по сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в части расчетов по исполнительным листам и депонированной заработной плате, по сч.70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;
* журналы-ордера № 8 и № 10, журналы по счету № 70, ведомости по счету № 70 (при журнально-ордерной форме учета);
* главная книга;
* баланс (ф. № 1).

**1.2 Организация внутреннего контроля обязательств по оплате труда и системы оплаты труда**

Приступая к проверке расчетов по оплате труда, аудитор должен установить:

* формы и системы оплаты труда, применяемые в организации;
* наличие локальных нормативных документов;
* списочный состав работников;
* порядок организации бухгалтерского учета расчетов по оплате труда.

Аудиторская проверка включает следующие направления:

* проверка локальных документов по учету труда и заработной платы.

Трудовые отношения между организацией и работниками могут быть оформлены одним из трех основных способов: трудовым договором (контрактом), коллективным договором или договором гражданско-правового характера.

Трудовой договор (контракт) - соглашение между трудящимся и работодателем, по которому одна сторона обязуется выполнять работу по определенной специальности, квалификации или должности с подчинением внутреннему распорядку, а другая - выплачивать заработную плату и обеспечивать условия труда, предусмотренные законодательством о труде, локальными договорами организации и соглашением сторон. Трудовые отношения с совместителями также оформляются трудовым соглашением. При этом общая продолжительность рабочего времени в месяц не может превышать половины месячной нормы, предусмотренной для соответствующих категорий работников. В процессе проверки необходимо удостовериться по табелю учета рабочего времени в том, что данная норма соблюдается.

Коллективный договор и другие локальные нормативные акты регулируют трудовые отношения наравне с трудовым соглашением (контрактом). К локальным нормативным актам относятся Положение о системе оплаты труда, Положение о премировании и другие, в которых фиксируются все условия оплаты труда, входящие в компетенцию организации.

. Аудит законности регулирования трудовых взаимоотношений между работниками и организацией осуществляется на соответствие Трудовому кодексу РФ с использованием следующих аудиторских процедур:

* изучение содержания и структуры коллективного договора, трудового договора;
* определение порядка разработки проекта договора и его заключения;
* установление срока действия коллективного договора, трудового договора;
* определение порядка изменения и дополнения коллективного договора, трудового договора.

С точки зрения совершенствования содержания коллективного, трудового договора необходимо обратить внимание на то, включены ли в него следующие дополнительные положения по локальному нормативному регулированию расчетов по заработной плате (необходимость внесения отдельных положений в коллективный, трудовой договор обусловлена требованиями Налогового кодекса РФ в отношении организации налогового учета расчетов по оплате труда):

* порядок и размеры начислений стимулирующего характера, в том числе премий за

производственные результаты, надбавок к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, высокие достижения в труде и иные подобные показатели;

* порядок и размеры стимулирующего и (или) компенсирующего характера,

связанные с режимом работы и условиями труда, в том числе надбавки к тарифным ставкам и окладам за работу в ночное время, работу в многосменном режиме, за совмещение профессий, расширение зон обслуживания, за работу в тяжелых, вредных, особо вредных условиях труда, за сверхурочную работу и работу в выходные, праздничные дни, производимые в соответствии с Трудовым кодексом РФ.

Эти доплаты не могут быть ниже размеров установленных Трудовым кодексом РФ. «Сверхурочная работа оплачивается за первые два часа работы не менее чем в полуторном размере, за последующие часы - не менее чем в двойном размере. Конкретные размеры оплаты за сверхурочную работу могут определяться коллективным договором, локальным нормативным актом или трудовым договором. По желанию работника сверхурочная работа вместо повышенной оплаты может компенсироваться предоставлением дополнительного времени отдыха, но не менее времени, отработанного сверхурочно».[[1]](#footnote-1)

«Работа в выходной или нерабочий праздничный день оплачивается не менее чем в двойном размере:

сдельщикам - не менее чем по двойным сдельным расценкам;

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

работникам, получающим оклад (должностной оклад), - в размере не менее одинарной дневной или часовой ставки (части оклада (должностного оклада) за день или час работы) сверх оклада (должностного оклада), если работа в выходной или нерабочий праздничный день производилась в пределах месячной нормы рабочего времени, и в размере не менее двойной дневной или часовой ставки (части оклада (должностного оклада) за день или час работы) сверх оклада (должностного оклада), если работа производилась сверх месячной нормы рабочего времени.

Конкретные размеры оплаты за работу в выходной или нерабочий праздничный день могут устанавливаться коллективным договором, локальным нормативным актом, принимаемым с учетом мнения представительного органа работников, трудовым договором».[[2]](#footnote-2)

«Каждый час работы в ночное время оплачивается в повышенном размере по сравнению с работой в нормальных условиях, но не ниже размеров, установленных трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права.

Минимальные размеры повышения оплаты труда за работу в ночное время устанавливаются Правительством Российской Федерации с учетом мнения Российской трехсторонней комиссии по регулированию социально-трудовых отношений.

Конкретные размеры повышения оплаты труда за работу в ночное время устанавливаются коллективным договором, локальным нормативным актом, принимаемым с учетом мнения представительного органа работников, трудовым договором».[[3]](#footnote-3)

«При невыполнении норм труда, неисполнении трудовых (должностных) обязанностей по вине работодателя оплата труда производится в размере не ниже средней заработной платы работника, рассчитанной пропорционально фактически отработанному времени.

При невыполнении норм труда, неисполнении трудовых (должностных) обязанностей по причинам, не зависящим от работодателя и работника, за работником сохраняется не менее двух третей тарифной ставки, оклада (должностного оклада), рассчитанных пропорционально фактически отработанному времени.

При невыполнении норм труда, неисполнении трудовых (должностных) обязанностей по вине работника оплата нормируемой части заработной платы производится в соответствии с объемом выполненной работы».[[4]](#footnote-4)

«Время простоя по вине работодателя оплачивается в размере не менее двух третей средней заработной платы работника.

Время простоя по причинам, не зависящим от работодателя и работника, оплачивается в размере не менее двух третей тарифной ставки, оклада (должностного оклада), рассчитанных пропорционально времени простоя.

Время простоя по вине работника не оплачивается.

О начале простоя, вызванного поломкой оборудования и другими причинами, которые делают невозможным продолжение выполнения работником его трудовой функции, работник обязан сообщить своему непосредственному руководителю, иному представителю работодателя.

Если творческие работники средств массовой информации, организаций кинематографии, теле- и видеосъемочных коллективов, театров, театральных и концертных организаций, цирков и иные лица, участвующие в создании и (или) исполнении (экспонировании) произведений, в соответствии с перечнями работ, профессий, должностей этих работников, утверждаемыми Правительством Российской Федерации с учетом мнения Российской трехсторонней комиссии по регулированию социально-трудовых отношений, в течение какого-либо времени не участвуют в создании и (или) исполнении (экспонировании) произведений или не выступают, то указанное время простоем не является и может оплачиваться в размере и порядке, которые устанавливаются коллективным договором, локальным нормативным актом, трудовым договором».[[5]](#footnote-5)

В дополнение к коллективному договору утверждается положение об оплате труда и премировании работников и правила внутреннего трудового распорядка. Условия выплаты заработной платы, премий, поощрений устанавливаются в организации на основании положения об оплате труда и премировании работников. Организация трудового режима утверждается правилами внутреннего трудового распорядка.  
Все внутренние локальные нормативные документы должны быть подвергнуты контролю с использованием следующих методов аудита:

* проверка наличия внутренних нормативных документов по заработной плате;
* контроль на соответствие действующему Трудовому кодексу РФ и Налоговому

кодексу РФ;

* проверка полноты отражения положений, регулирующих вопросы организации

учета заработной платы, выплат, режима работы, соблюдения трудовой дисциплины;

* проверка штатного расписания организации, изучается на соответствие типовой

форме и списочному составу работников, наличие изменений, вносимых в течение отчетного года.

Проверка штатного расписания организации осуществляется с использованием следующих приемов аудита: проверки на соответствие унифицированной форме, контроля по существу, в том числе арифметического контроля.

Форма № Т-3 «Штатное расписание» применяется для оформления структуры, штатного состава и штатной численности организации в соответствии с ее уставом (положением). Штатное расписание содержит перечень структурных подразделений, должностей, сведения о количестве штатных единиц, должностных окладах, надбавках и месячном фонде заработной платы. Оно утверждается приказом (распоряжением) руководителя организации или уполномоченного им лица. Кроме того, штатное расписание должно быть подписано главным бухгалтером и руководителями структурных подразделений. Изменения в штатное расписание вносятся в соответствии с приказом (распоряжением) руководителя организации или уполномоченного им лица. Контроль штатного расписания по существу включает проверку: оформления структуры, штатного состава, численности, перечня должностей, должностных окладов, наличия надбавок, сведений о месячном фонде заработной платы.

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

* соответствия типовой форме;
* указания профессии (должности);
* наличия испытательного срока;
* условий приема на работу и характера предстоящей работы;
* наличия суммы оклада (сдельной расценки).

Приказы о приеме работников на работу оформляются по форме № Т-1 или № Т-1а на основании постановления Госкомстата России от 05.01.04 г. № 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты».  
Основанием для издания приказа (распоряжения) о приеме на работу является трудовой договор, который заключается с каждым работником при приеме его на работу.

Аудит трудовых договоров осуществляется на соответствие Трудовому кодексу РФ, в соответствии с которым трудовой договор должен содержать следующие положения: об обязанностях сторон, условиях оплаты труда, условиях предоставления отпуска, условиях социального страхования и социального обеспечения.

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

При сдельной оплате труда, проверяют наличие документов о выработке продукции, где указывается количество изготовленной продукции работником, норм и расценок по видам работ и сдельных расценок с учетом необходимой квалификации. Анализируя наряды на сдельную работу по датам их выдачи, проводят сопоставление фамилий рабочих в нарядах и табелях учета рабочего времени с данными учета личного состава, аудитор определяет, нет ли случаев в них вымышленных лиц, повторного начисления сумм по ранее оплаченным документам.

Количество и качество выполненных работ фиксируется в нарядах и нарядах-заказах. Эти документы подписывают мастер, нормировщик и бригадир (или начальник цеха). Наряды выдаются на все те работы, что должны быть выполнены в течение периода, за который начисляется зарплата (обычно на месяц). А если за этот срок работы не были сделаны? Тогда наряд закрывается на тот объем работ, который сотрудник успел выполнить. А на оставшуюся часть работ выписывают новый наряд.

К каждому наряду составляют табель-расчет. В нем перечисляются сотрудники, их квалификационные разряды и количество отработанных часов.

После этого нормировщик проверяет нормы, указывает сдельные расценки и сдает документы в бухгалтерию, чтобы сотрудникам начислили зарплату.

Можно применять различные виды сдельной оплаты труда: прямая сдельная, сдельно-премиальная, сдельно-прогрессивная, косвенно-сдельная, аккордная. Какой именно - зависит от условий работы сотрудников.

При аккордной форме оплаты труда, которая предусматривает определение совокупного заработка за выполнение определенных стадий работы или производство определенного вида продукции, проверяется наличие актов выполненных работ.

Контроль начисления труда рабочим при отступлении от нормальных условий труда, которые оплачиваются дополнительно к действующим расценкам на сдельную работу. Эти доплаты проверяют на основании соответствующих документов:

* на дополнительные операции, не предусмотренные технологией производства-

нарядом на сдельную работу, который обычно содержит какой-либо отличительный знак (например, яркая черта по диагонали);

* отклонения от нормальных условий работы - листком на доплату, который

выписывают на бригаду или отдельного рабочего, в нем указывают номер основного документа (наряда, ведомости и др.), к которому производится доплата, содержание дополнительной операции, причину и виновника доплат и расценку.

При проверке документального оформления договоров гражданско-правового характера аудитор должен выборочно проверить наличие договоров, заполненных с соблюдением всех реквизитов, заверенных печатями и подписями сторон, а также смет, доверенностей и актов выполненных работ.

Проверка правильности начисления основной и дополнительной заработной платы по расчетно-платежным ведомостям, расчетным листкам, лицевым счетам. При этом помимо подтверждения основного заработка аудитор должен проверить наличие:

* оправдательных документов, подтверждающих прочие выплаты работникам;
* справок-расчетов бухгалтерии на доплаты при отклонении от нормальных условий труда;
* приказов руководителя о премировании;
* заявлений и приказов руководителя о выдаче материальной помощи.

По общему правилу заработная плата в РФ выплачивается работникам в денежной форме в национальной российской валюте, то есть в рублях. Тем не менее, в соответствии с коллективным договором или трудовым договором по письменному заявлению работника оплата труда может производиться и в натуральной форме. При этом, как указывается в статье 131 Трудового кодекса РФ доля заработной платы, выплачиваемой в натуральной форме, не может превышать 20 процентов от начисленной месячной заработной платы. Законом не допускается выплата заработной платы в бонах, купонах, в форме долговых обязательств, расписок, а также в виде спиртных напитков, наркотических, ядовитых, вредных и иных токсических веществ, оружия, боеприпасов и других предметов, в отношении которых установлены запреты или ограничения на их свободный оборот. Аудитор должен проверить соответствие выплат в натуральной форме нормам Трудового кодекса РФ.

Все внутренние документы должны быть установлены на наличие подписей должностных лиц, правильность заполнения всех реквизитов, нет ли в документах подчисток, неоговоренных исправлений.

**Глава 2 Методика проверки начислений заработной платы**

**2.1 Проверка начисления заработной платы в соответствии с формой оплаты труда**

Как известно, существуют следующие основные формы оплаты труда – повременная, сдельная, аккордная.

* Повременная оплата труда имеет свои системы повременная простая и премиальная.

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

При повременно-премиальной системе оплате труда к сумме заработка по тарифу прибавляют премию в определенном проценте к тарифной ставке или другому измерителю.

При проведении аудита необходимо установить выполняются ли требования нормативных актов при начислении повременной оплаты труда.

При повременной системе оплаты труда работникам оплачивается то время, которое они фактически отработали.

При этом труд работников может оплачиваться:

* по часовым тарифным ставкам;
* по дневным тарифным ставкам;
* исходя из установленного оклада.

Размеры часовых (дневных) тарифных ставок и окладов для различных работников организации устанавливаются в Положении об оплате труда и указываются в штатном расписании.

Правильность начисления заработной платы за отработанное время аудитор устанавливает при взаимной сверке данных с табелем учета рабочего времени.

В табеле отмечаются фактически отработанные часы и дни, указываются причины неявок на работу и т.д.

При этом устанавливается обоснованность оплаты часов ночной, сверхурочной работы, в выходные и праздничные дни, в соответствии с коллективным, трудовым договором. Сумма заработной платы в случае повременной оплаты труда с учётом должностного оклада работника определяется как отношение произведения оклада и отработанного времени к месячному фонду рабочего времени, выраженному в часах. Если оплата труда работника осуществляется с применением разрядов и тарифов, то заработная плата вычисляется путём умножения тарифа соответствующего разряда на фактически отработанное за месяц время.

* Сдельная оплата труда также имеет свои системы прямая, премиальная, прогрессивная, косвенная.

При прямой сдельной системе оплата труда рабочих осуществляется за число единиц изготовленной ими продукции и выполненных работ исходя из твердых сдельных расценок, установленных с учетом необходимой квалификации.

При сдельно-премиальной системе платы труда рабочих предусматривается премирование за перевыполнение норм выработки и достижение определенных качественных показателей (отсутствие брака, рекламаций и т.п.)

При сдельно-прогрессивной системе оплата повышается за выработку сверх нормы.

При косвенно-сдельной системе оплата труда наладчиков, комплектовщиков, помощников мастеров и других рабочих осуществляется в процентах к заработку основных рабочих обслуживаемого участка.

При проведении аудита необходимо установить выполняются ли требования нормативных актов при начислении сдельной оплаты труда.

Чтобы рассчитать зарплату при сдельной оплате труда, нужно выработку этого работника умножить на установленные расценки. Сдельные расценки определяются так: часовую (тарифную) ставку, соответствующую разряду выполненной работы, делят на часовую (дневную) норму выработки.

Проверка бухгалтерского учёта начисления сдельной заработной платы производится и с учётом характеристик и правил начисления конкретного вида сдельной заработной платы. При прямой сдельной, итоговая сумма заработной платы начисляется исходя из произведения количества изготовленной работником продукции и установленных расценок за единицу продукции. При сдельно-прогрессивной, чтобы исчислить заработную плату применяют так называемую исходную базу (нормативное количество единиц продукции), которой соответствуют заранее оговоренные расценки, а всякое превышение нормы выработки влечёт за собой оплату по повышенным расценкам в части выработки сверх установленной нормы.

При проверке нарядов, следует проанализировать наряды по датам их выдачи, сопоставить фамилии рабочих в нарядах и табелях учета рабочего времени с данными учета личного состава. Особое внимание следует обратить на наряды, выписанные на лиц, не состоящих в списочном составе предприятия и проработавших непродолжительное время, а также наряды по устранению брака по переделке работ, выполненных с низким качеством.

Неисправимый брак оформляют актом о браке или ведомостью о браке и, кроме того, его отмечают в первичных документах по учету выработки, брак не по вине работника оплачивается наравне с годными изделиями, по вине работника оплате не подлежит. Частичный брак по вине работника оплачивается по пониженным расценкам в зависимости от годности продукции. Исправимый брак актом или ведомостью о браке не оформляют.

* Аккордная форма оплаты труда предусматривает определение совокупного

заработка за выполнение определенных стадий работы или производство определенного объема продукции. При проверке нужно установить имеются ли документы о выполненной работе.

При работе в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях к заработной плате любой формы устанавливаются районные коэффициенты и процентные надбавки за непрерывный стаж работы в таких местностях.

**2.2 Проверка начисления оплаты труда совместителям, временным и сезонным работникам**

Кроме проверки форм оплаты труда аудитору необходимо установить выполняются ли требования нормативных актов при начислении оплаты труда совместителям, временным и сезонным работникам.

Согласно статье 282 Трудового кодекса РФ, cовместительство - выполнение работником другой регулярной оплачиваемой работы на условиях трудового договора в свободное от основной работы время.

Работа по совместительству может выполняться работником, как по месту его основной работы, так и у других работодателей.

В трудовом договоре обязательно указание на то, что работа является совместительством.

Согласно статье 284 Трудового кодекса РФ, продолжительность рабочего времени при работе по совместительству не должна превышать четырех часов в день. В дни, когда по основному месту работы работник свободен от исполнения трудовых обязанностей, он может работать по совместительству полный рабочий день (смену). В течение одного месяца (другого учетного периода) продолжительность рабочего времени при работе по совместительству не должна превышать половины месячной нормы рабочего времени (нормы рабочего времени за другой учетный период), установленной для соответствующей категории работников.

Ограничения продолжительности рабочего времени при работе по совместительству, указанные выше, не применяются в случаях, когда по основному месту работы работник приостановил работу в соответствии с частью второй статьи 142 Трудового кодекса РФ или отстранен от работы в соответствии с частью второй или четвертой статьи 73 Трудового кодекса РФ.

Согласно статье 285 Трудового кодекса РФ при работе в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях к заработной плате совместителей устанавливаются районные коэффициенты и процентные надбавки за непрерывный стаж работы в таких местностях.

Согласно статье 289 Трудового кодекса РФ, при приеме на работу на срок до двух месяцев испытание работникам не устанавливается.

Оплата труда временных работников производится в общеустановленном порядке.

Работники, заключившие трудовой договор на срок до двух месяцев, могут быть в пределах этого срока привлечены с их письменного согласия к работе в выходные и нерабочие праздничные дни.

Работа в выходные и нерабочие праздничные дни компенсируется в денежной форме не менее чем в двойном размере.

Согласно статье 291 Трудового кодекса РФ, работникам, заключившим трудовой договор на срок до двух месяцев, предоставляются оплачиваемые отпуска или выплачивается компенсация при увольнении из расчета два рабочих дня за месяц работы.

Согласно статье 292 Трудового кодекса РФ, работник, заключивший трудовой договор на срок до двух месяцев, обязан в письменной форме предупредить работодателя за три календарных дня о досрочном расторжении трудового договора.

Работодатель обязан предупредить работника, заключившего трудовой договор на срок до двух месяцев, о предстоящем увольнении в связи с ликвидацией организации, сокращением численности или штата работников в письменной форме под роспись не менее чем за три календарных дня.

Работнику, заключившему трудовой договор на срок до двух месяцев, выходное пособие при увольнении не выплачивается, если иное не установлено федеральными законами, коллективным договором или трудовым договором.

Согласно статье 293 Трудового кодекса РФ, сезонными признаются работы, которые в силу климатических и иных природных условий выполняются в течение определенного периода (сезона), не превышающего, как правило, шести месяцев.

Перечни сезонных работ, в том числе отдельных сезонных работ, проведение которых возможно в течение периода (сезона), превышающего шесть месяцев, и максимальная продолжительность указанных отдельных сезонных работ определяются отраслевыми (межотраслевыми) соглашениями, заключаемыми на федеральном уровне социального партнерства.

Заметим: если трудовой договор заключен не более чем на два месяца, то это уже будет не сезонная работа, а временная (статья 289 Трудового кодекса РФ). А у такой работы, есть свои особенности. Напомним, что временному работнику нельзя назначить испытательный срок. Для тех же, кто занят на сезонных работах, испытание установить можно, но его срок не должен превышать двух недель.

Когда организация нанимает сезонного работника, с ним надо заключить срочный трудовой договор. На это указано в статье 59 Трудового кодекса РФ.

Условия оплаты труда сезонного работника закрепляются в трудовом договоре. Обычно зарплату такому работнику рассчитывают так же, как и всем остальным работникам, то есть исходя из установленной на предприятии системы оплаты труда.

Так, работа "сезонников" может оплачиваться или по ставкам, или по сдельным расценкам, утвержденным на предприятии, а также исходя из должностных окладов. Кроме того, сезонный работник может рассчитывать на различные надбавки, которые установлены в данной организации.

**2.3 Проверка начислений сумм премий и материальной помощи**

При проведении аудита необходимо установить выполняются ли требования нормативных актов (в т.ч. локальных) о порядке и условиях выплаты материальной помощи.

Конкретный размер материальной помощи определяется в зависимости от постигших работника финансовых трудностей и финансового состояния организации.

Кроме того, порядок оказания материальной помощи может быть установлен в коллективном договоре.

Материальная помощь выплачивается на основании приказа руководителя или заявления работника организации, подписанного руководителем.

В приказе о выплате материальной помощи указывают:

* фамилию, имя и отчество лица, получающего помощь;
* причину выдачи материальной помощи (например, в связи с тяжелым материальным положением, смертью члена семьи работника, хищением имущества, стихийным бедствием и т.д.);
* сумму материальной помощи.

Если материальная помощь выплачивается на основании заявления, то работник должен указать в нем причину, по которой помощь ему необходима.

Если материальная помощь выплачивается в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством (пожаром, хищением имущества и др.), работник должен представить в бухгалтерию соответствующие документы (например, справку из правоохранительных органов о факте хищения, справку органов пожарной охраны о пожаре и т.д.).

При выплате материальной помощи в связи со смертью члена семьи работника в бухгалтерию представляется копия свидетельства о смерти. Если материальная помощь выплачивается родственникам работника в связи с его смертью, то в бухгалтерию должна быть представлена копия свидетельства о смерти работника.

Эти документы необходимы для того, чтобы минимизировать налогообложение материальной помощи. Выплатить материальную помощь можно вместе с заработной платой по ведомости или по расходному кассовому ордеру. Выплата материальной помощи лицам, которые не работают в организации, оформляется расходным кассовым ордером.

Сумма начисленной материальной помощи может:

* выплачиваться за счет нераспределенной прибыли организации;
* включаться в состав внереализационных расходов.

Выплата материальной помощи за счет нераспределенной прибыли производится только по решению общего собрания участников (учредителей) или акционеров организации.

Решение о расходовании нераспределенной прибыли оформляется на основании протокола общего собрания участников (учредителей) или акционеров организации.

В решении участников (учредителей) или акционеров должно быть указано, что часть нераспределенной прибыли направляется на выплату материальной помощи.

Использование нераспределенной прибыли без согласия участников (учредителей) или акционеров не допускается.

Сумма материальной помощи, не превышающая 4000 рублей в год, налогом на доходы физических лиц не облагается (ст. 217 НК РФ).

Если участники или акционеры организации не приняли решение о расходовании нераспределенной прибыли на выплату материальной помощи, то ее сумма включается в состав внереализационных расходов.

Сумма материальной помощи, включенная в состав внереализационных расходов, относится к расходам, которые не учитываются в целях налогообложения прибыли (п. 23 ст. 270 Налогового кодекса РФ).

Не облагается налогом на доходы физических лиц материальная помощь, оказанная работодателем:

работнику в связи со смертью членов его семьи - без ограничения предельного размера (часть 8 ст. 217 НК РФ);

работникам по другим основаниям - в сумме, не превышающей 4000 рублей в год (часть 28 ст. 217 НК РФ);

бывшим работникам, уволившимся в связи с выходом на пенсию по инвалидности или возрасту, - в сумме, не превышающей 4000 рублей в год (часть 28 ст. 217 НК РФ);

членам семьи умершего работника - без ограничения предельного размера (часть 8 ст. 217 НК РФ);

любым физическим лицам, пострадавшим от террористических актов на территории РФ, - без ограничения предельного размера (часть 8 ст. 217 НК РФ).

При проведении аудита необходимо установить выполняются ли требования нормативных актов (в т.ч. локальных) о порядке и условиях выплаты премий.

Общее понятие премирования работников следует разделять на два направления:

* премирование как поощрение, предусматриваемое системой оплаты труда;
* премирование, как поощрение (награждение) отличившихся работников вне

системы оплаты труда.

В последнем случае выдача премий, награждение ценным подарком (можно причислить к премированию в натуральной форме) осуществляется в рамках поощрения за успехи в работе (статья 191 Трудового кодекса РФ) и носит разовый характер.

При этом круг поощряемых работников заранее не определяется, а премирование осуществляется администрацией (в отдельных случаях по согласованию с профсоюзными комитетами или советами трудовых коллективов).

Премиальная система оплаты труда предусматривает выплату премий определенному кругу лиц на основании заранее установленных конкретных показателей и условий премирования, предусмотренных положениями о премировании, которые разрабатываются в организациях.

Указанными положениями, в частности, предусматриваются:

* показатели премирования;
* условия премирования;
* размеры и шкала премирования;
* круг премируемых работников;
* источник премирования.

На основании таких премиальных положений у работника при выполнении им показателей и условий премирования возникает право требовать выплаты премии, а у организации - обязанность уплатить премию.

Среди премий, обусловленных системой оплаты труда, выделяется премия за основные результаты производственно-хозяйственной деятельности. Наряду с ней, в организациях могут предусматриваться специальные системы премирования.

Если в организации положение о премировании или же иное ему подобное отдельное положение по оплате труда не разработано, то вопросы премирования в обязательном порядке должны быть отражены в коллективном договоре и непосредственно в трудовом договоре, заключенным с работником.

Если ни в одном из разработанных в организации локальном акте, коллективном или трудовом договоре, вопросы в части начисления и выплаты премий отражены не будут, то расходы на выплату премий, если такие будут произведены, не могут быть приняты в целях налогообложения по налогу на прибыль.

Как правило, общий порядок премирования работников (случаи и системы премирования, размеры выплачиваемых премий) устанавливается коллективным договором, заключаемым между администрацией и представительным органом работников.

Разрабатываемое положение о премировании (положение о материальном стимулировании) имеет собой цель установить конкретный порядок, размеры и случаи премирования работников при условии выполнения ими показателей премирования, то есть конкретизировать обязанности работодателя по выплате премий и права работников на их получение.

В свою очередь трудовым договором, заключаемым между работником и работодателем также может предусматриваться возможность и порядок премирования. Особенно это актуально для случаев заключения договоров с физическими лицами, не входящими в состав трудового коллектива, или отношения с которыми строятся на основе гражданского, а не трудового законодательства (договоров гражданско-правового характера, соглашений с внештатными работниками и т.п.).

Главным условием выплаты премий является выполнение показателей премирования.

Работник может быть лишен премии полностью или частично за конкретные производственные упущения, перечень которых устанавливается руководителем предприятия по согласованию с профсоюзным органом.

Полное или частичное лишение премий производится по общему правилу за тот расчетный период, в котором имело место упущение.

Основанием для выплаты премий являются данные статистической и бухгалтерской отчетности, а для премирования рабочих и служащих также данные оперативного учета, организуемого в структурных подразделениях.

Выплата премий осуществляется на основании приказа (распоряжения) администрации с указанием наименования премии, ее размеров и источников финансирования.

Лишение премий и снижение их размеров также следует оформлять приказом (распоряжением) администрации с обязательным отражением причин, повлекших снижение (лишение) премий.

Сумма начисленной премии может:

* включаться в состав расходов по обычным видам деятельности;
* выплачиваться за счет нераспределенной прибыли организации;
* включаться в состав внереализационных расходов.

Сумму премии включают в расходы по обычным видам деятельности, если она начислена работникам, занятым в процессе производства.

Суммы премий, выплаченных в соответствии с принятой в организации системой оплаты труда, учитываются при исчислении среднего заработка (ст. 139 ТК РФ).

Начисленные премии за производственные результаты включаются в расходы на оплату труда в целях налогообложения прибыли (ст. 255 НК РФ).

Суммы премий, включенные в расходы по обычным видам деятельности, облагаются налогом на доходы физических лиц, взносом на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, а также единым социальным налогом в том же порядке, что и заработная плата.

Премии могут выплачиваться за счет нераспределенной прибыли по решению общего собрания участников (учредителей) или акционеров организации.

Решение о расходовании нераспределенной прибыли оформляется на основании протокола общего собрания участников (учредителей) или акционеров организации.

В решении участников (учредителей) или акционеров должно быть указано, что часть нераспределенной прибыли направляется на выплату премий.

Использование нераспределенной прибыли на выплату премий без согласия участников или акционеров организации не допускается.

Премии выплачиваются по приказу руководителя, оформленному на основании решения участников (учредителей) или акционеров организации.

Премии, выплаченные за счет нераспределенной прибыли, облагаются налогом на доходы физических лиц и взносом на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний в общеустановленном порядке.

Премии, выплаченные работникам организации за счет нераспределенной прибыли, налогооблагаемую прибыль организации не уменьшают и, следовательно, единым социальным налогом не облагаются (ст. 236 НК РФ).

Если премии начисляются работникам за непроизводственные результаты (например, за культурно-массовую, спортивную работу, организацию отдыха работников и т.п.), то их сумма включается в состав внереализационных расходов.

Суммы премий, включенные в состав внереализационных расходов, облагаются налогом на доходы физических лиц и взносом на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний. Начисленные премии, не связанные с производством и продажей продукции (работ, услуг), не уменьшают налоговую базу по прибыли. Поэтому на эти премии единый социальный налог не начисляется (п. 3 ст. 236 НК РФ).

Все документы по начислению заработной платы проверяются на наличие необходимых форм и видов документов, соответствие их унифицированным формам и правильность заполнения, обоснованность начисления заработка, правильность арифметических расчетов. При этом арифметическая проверка правильности начисления заработной платы осуществляется как по каждому работнику, так и по общему фонду оплаты труда за месяц.

Пример 1. Аудитор установил, что в отчетном году осуществлялись выплаты премий работникам организации, которые не носили производственного характера, на сумму 100 000 рублей в частности, это были премии к праздничным и юбилейным датам.  
Аудитор проверил экономическое обоснование расходов и их документальное подтверждение для целей налогообложения налогом на прибыль.  
Для проверки использовались приказы на выплату премий, расчетно-платежные ведомости и регистры налогового учета. Согласно п. 1 ст. 252 НК РФ расходы должны быть произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода. Работникам могут выдаваться премии за производственные результаты, обусловленные выполнением трудовых функций. В этой связи такие выплаты должны быть предусмотрены в трудовом договоре с работником и (или) коллективном договоре.  
Премии к праздничным и юбилейным датам не связаны с выполнением трудовых функций и не имеют отношения к деятельности организации. Поэтому они не могут быть приняты в целях налогообложения налогом на прибыль. С данных выплат должен быть исчислен налог на доходы физических лиц согласно п. 1 ст. 210 НК РФ. Кроме того, сумма таких премий не облагается Единым социальным налогом, так как эти выплаты не отнесены к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль (п. 3 ст. 236 НК РФ).

**2.4 Проверка начисления прочих выплат**

Что касается всех прочих выплат, в том числе и отпускных, то в подавляющем большинстве случаев их расчёт и начисление производится с учётом среднего размера заработной платы работника. Здесь аудитор обращает внимание, прежде всего, на исходные данные (оклад сотрудников) и общие правила расчёта среднего размера заработной платы. Согласно статье 139 Трудового кодекса РФ при любом режиме работы расчет средней заработной платы работника производится исходя из фактически начисленной ему суммы и фактически отработанного им времени за 12 календарных месяцев, предшествующих периоду, в течение которого за работником сохраняется средняя заработная плата.

При работе с данными, содержащими сведения о среднем размере заработной платы, аудитору следует помнить, что порядок определения этого размера для каждого конкретного случая может иметь свои собственные особенности. Так, например, средний дневной заработок, кроме случаев определения среднего заработка для оплаты отпусков и выплаты компенсаций за неиспользованные отпуска, исчисляется путем деления суммы заработной платы, фактически начисленной за расчетный период, на количество фактически отработанных в этот период дней. А при установлении работнику неполного рабочего времени (неполной рабочей недели, неполного рабочего дня) средний дневной заработок исчисляется путем деления суммы фактически начисленной заработной платы на количество рабочих дней по календарю 5-дневной (6-дневной) рабочей недели, приходящихся на время, отработанное в расчетный период. Поэтому во всех подобных случаях проверяющему надлежит пользоваться нормами, содержащимися в Постановлении Правительства РФ от 24 декабря 2007 г. N 922 “Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы”. При исчислении компенсаций на увольнение необходимо проверить дни, подлежащие оплате за неиспользуемый отпуск, они находятся так: произведение дней отпуска установленных трудовым, коллективным договором на количество отработанных месяцев с последнего отпуска с учетом сведений в графике отпусков все делят на 12 месяцев. Компенсация на увольнение находится путем умножения средне - дневного заработка на дни неиспользуемого отпуска.

Контроль правильности начисления пособий по временной нетрудоспособности и отпускных работникам. Аудит осуществляется, как правило, выборочным способом. Аудитор проводит следующие процедуры:

* проверка наличия документального подтверждения начисления пособий

по временной нетрудоспособности и отпускных (заявления, приказы, листки временной нетрудоспособности);

* проверка соблюдения законности начисления выплат в соответствии с

действующим законодательством и Трудовым кодексом РФ (стаж работы, соблюдение максимального размера пособия по временной нетрудоспособности, количество дней отпуска);

При нахождении пособий по временной нетрудоспособности необходимо правильно исчислить страховой стаж.

Страховой стаж исчисляется путем подсчета календарного времени работы, при этом не имеют значения причины увольнения с предыдущих мест работы (в том числе и за виновные действия) и продолжительность перерывов между работами.Размер пособия по временной нетрудоспособности зависит от величины страхового стажа (п. 1 ст. 5 Закона N 255-ФЗ). При страховом стаже до 5 лет пособие по временной нетрудоспособности будет рассчитано исходя из 60% среднего заработка. При страховом стаже от 5 до 8 лет - исходя из 80% среднего заработка и при страховом стаже 8 и более лет - исходя из 100% среднего заработка. Подсчет страхового стажа осуществляется в соответствии с Правилами, утвержденными приказом Минздравсоцразвития России от 06.02.2007 N 91.

Пособия по временной нетрудоспособности, по беременности и родам исчисляются исходя из среднего заработка застрахованного лица, рассчитанного за последние 12 календарных месяцев, предшествующих месяцу наступления временной нетрудоспособности, отпуска по беременности и родам.

В заработок, исходя из которого исчисляются пособия по временной нетрудоспособности, по беременности и родам, включаются все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат, учитываемые при определении налоговой базы по Единому социальному налогу, зачисляемого в Фонд социального страхования.

Средний дневной заработок для исчисления пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам определяется путем деления суммы начисленного заработка за последние 12 календарных месяцев, на число календарных дней, приходящихся на период, за который учитывается заработная плата.

Размер дневного пособия по временной нетрудоспособности, по беременности и родам исчисляется путем умножения среднего дневного заработка застрахованного лица на размер пособия, установленного в процентном выражении к среднему заработку.

Размер пособия по временной нетрудоспособности, по беременности и родам определяется путем умножения размера дневного пособия на число календарных дней, приходящихся на период временной нетрудоспособности, отпуска по беременности и родам.

В соответствии с Федеральным законом РФ от 25.11.2008 г. № 216-ФЗ **«**О бюджете Фонда социального страхования Российской Федерации на 2009 год и на плановый период» с 2009 года

-максимальный размер пособия по временной нетрудоспособности -18720 рублей;

-максимальный размер пособия по беременности и родам - 25390 рублей;

-максимальный размер единовременной выплаты при несчастном случае на производстве (профессиональном заболевании) – 56200 рублей;

-максимальный размер ежемесячной выплаты при несчастном случае на производстве (профессиональном заболевании) -43230 рублей.

* документальная проверка начисления пособий по временной нетрудоспособности и отпускных (оформление листков временной нетрудоспособности, расчетов отпуска);
* арифметическая проверка расчетов пособий по временной нетрудоспособности и отпускных (пересчитываются суммы, указанные бухгалтером).

При проведении аудита отпускных необходимо установить выполняются ли требования нормативных актов о порядке предоставления основного отпуска.

Ежегодный основной оплачиваемый отпуск сотруднику предоставляют каждый год. Правда, здесь имеется в виду не календарный, а рабочий год - его отсчитывают с момента поступления работника в организацию.

Очередность предоставления основных и дополнительных отпусков определяют ежегодно. Для этого работодатель должен составить график отпусков (форма Т-7). График отпусков можно разработать, используя унифицированную форму (Т-7), которая утверждена постановлением Госкомстата РФ от 5 января 2004 г. N 1. Однако организация вправе составить график и в произвольной форме.

Утвердить его нужно не позднее чем за две недели до наступления календарного года (ст. 123 ТК РФ). Если у организации есть выборный профсоюзный орган, то график принимается с учетом его мнения.

Согласно статье 115 Трудового кодекса РФ, продолжительность основного отпуска 28 календарных дней. Однако для некоторых работников трудовое законодательство предусматривает более длинные основные отпуска. Например, несовершеннолетние сотрудники могут отдыхать 31 календарный день.

За первый год работы сотрудник должен отдыхать не менее 28 календарных дней.

Начисление отпускных производится на основании приказа (распоряжения) форма Т-6, Т-6а. Расчет отпускных осуществляется в форме Т-60. Сумма отпускных находится, средне дневной заработок умножается на дни отпуска. Средний дневной заработок для оплаты отпусков, предоставляемых в календарных днях, и выплаты компенсации за неиспользованные отпуска исчисляется путем деления суммы заработной платы, фактически начисленной за расчетный период, на 12 и на среднемесячное число календарных дней (29,4).

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

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

Пример 1. Аудитор установил, что сумма отпускных, выплаченных работникам организации, составила 150 000 рублей. Она документально подтверждена приказами о предоставлении отпуска работникам и расчетами суммы отпускных произвольной формы. Таким образом, бухгалтером нарушен порядок документального оформления суммы отпускных. Согласно постановлению Госкомстата РФ от 05.01.04 г. № 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты» для оплаты отпуска необходимо составлять документы по унифицированным формам:

* «Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику» (ф. № Т-6);
* «Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работникам» (ф. № Т-6а);
* «Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику» (ф. № Т-60).

Поэтому для того, чтобы расходы на оплату отпуска работникам были признаны документально подтвержденными в бухгалтерском и в налоговом учете, бухгалтеру необходимо используемые формы приказов о предоставлении отпуска, заменить на унифицированные формы, расчет отпуска осуществлять в унифицированной форме № Т-60.

**Глава 3 Методика проверки удержаний и выплаты заработной платы**

**3.1 Проверка удержаний из заработной платы**

Проверка удержаний из заработной платы, осуществляется по двум направлениям:

* проверка обязательных удержаний из заработной платы (начисление налога на

доходы физических лиц и удержания по исполнительным листам);

* проверка удержаний по инициативе работника (профсоюзные взносы; удержания сумм по займам; удержание материального ущерба и т.д.)

При проверке обязательных удержаний из заработной платы аудитор осуществляет следующие действия.

* устанавливает обоснованность применения налоговых вычетов по налогу на доходы

физических лиц, для этого необходимо воспользоваться главой 23 Налогового кодекса РФ.

* устанавливает соответствие применяемой налоговой ставке Налоговому кодексу РФ.

Налоговые вычеты предусмотрены стандартные, социальные, имущественные, профессиональные. Стандартные налоговые вычеты по налогу на доходы физических лиц предусмотрены статьей 218 Налогового кодекса РФ. Сначала аудитор устанавливает виды стандартных налоговых вычетов, которые применяются в отношении того или иного работника. Проверка осуществляется по налоговым карточкам, лицевым счетам, расчетно-платежным ведомостям, расчетным листкам. Аудитор должен установить в обязательном порядке наличие документов, которые дают право работнику на предоставление определенного налогового вычета. К оправдательным документам относятся: заявление работника о предоставлении налогового вычета, копия свидетельства о рождении ребенка, справка о составе семьи, справка с места учебы ребенка, копии документов, удостоверяющих право на применение других стандартных налоговых вычетов. Если при проверке оправдательные документы не представлены, то необходимо сделать вывод о незаконности применения налоговых вычетов. Аудитор устанавливает, является ли работник штатным работником или работает по совместительству. Как правило, при предоставлении дохода по не основному месту работы налоговые вычеты не применяются. Работникам предоставляется стандартный налоговый вычет в размере 400 рублей за каждый месяц и действует до месяца, в котором доход работника, исчисленный нарастающим итогом с начала года превысил 40000 рублей. Стандартный налоговый вычет в размере 1000 рублей за каждый месяц предоставляется отцу и матери ребенка (которые состоят в браке), в отношении каждого ребенка и действует до месяца, в котором доход, исчисленный нарастающим итогом с начала года, превысил 280000 рублей. Социальные налоговые вычеты предусмотрены статьей 219 Налогового кодекса РФ и предоставляются на основании письменного заявления налогоплательщика при подаче налоговой декларации в налоговый орган налогоплательщиком по окончании налогового периода, в организации данные вычеты не применяются. Имущественные налоговые вычеты предусмотрены статьей 219 Налогового кодекса РФ. Имущественный налоговый вычет, предусмотренный в сумме, израсходованной налогоплательщиком на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них, в размере фактически произведенных расходов, а также в сумме, направленной на погашение процентов по целевым займам (кредитам), полученным от кредитных и иных организаций Российской Федерации и фактически израсходованным им на новое строительство либо приобретение на территории Российской Федерации жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них., может быть предоставлен налогоплательщику до окончания налогового периода при его обращении к работодателю (далее - налоговый агент) при условии подтверждения права налогоплательщика на имущественный налоговый вычет налоговым органом по форме, утверждаемой федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов. Налоговый агент обязан предоставить имущественный налоговый вычет при получении от налогоплательщика подтверждения права на имущественный налоговый вычет, выданного налоговым органом. Право на получение налогоплательщиком имущественного налогового вычета у налогового агента должно быть подтверждено налоговым органом в срок, не превышающий 30 календарных дней со дня подачи письменного заявления налогоплательщика, документов, подтверждающих право на получение имущественного налогового вычета. Аудитору необходимо удостовериться в подтверждении права на имущественный налоговый вычет налоговым органом. Общий размер имущественного налогового вычета не может превышать 2000000 рублей. Профессиональные налоговые вычеты предусмотрены статьей 221 Налогового кодекса РФ и предоставляются на основании письменного заявления налоговому агенту.

Определяется наличие других удержаний из заработной платы и правильность расчета суммы налога на доходы физических лиц. При этом стоит помнить, что другие удержания из дохода работника не уменьшают налогооблагаемую базу по налогу на доходы физических лиц. Аудитор проверяет суммы налогооблагаемого дохода, в соответствии с которым работник имеет право на налоговые вычеты. По налоговым карточкам, в которых приводится доход нарастающим итогом с начала года, аудитор прослеживает сумму дохода налогоплательщика. Аудитор устанавливает своевременность перечисления налога на доходы физических лиц. В соответствии с действующим законодательством налог должен быть уплачен в бюджет не позднее дня фактического получения в банке наличных денежных средств на выплату дохода, а также дня перечисления дохода со счетов организации в банке на счета работников.

Проверка удержаний по исполнительным листам включает соблюдение требований по удержаниям согласно Исполнительному листу, правильность перечисления необходимых сумм на счет взыскателя или Федеральной службе судебных приставов. Согласно, Федеральному закону «Об исполнительном производстве» от 02 октября 2007 года №229- ФЗ, основанием для удержания из заработной платы работника денежных сумм могут являться исполнительные документы, а также постановление судебного пристава-исполнителя.

«Исполнительный документ о взыскании периодических платежей, о взыскании денежных средств, не превышающих в сумме двадцати пяти тысяч рублей, может быть направлен в организацию или иному лицу, выплачивающим должнику заработную плату, пенсию, стипендию и иные периодические платежи, непосредственно взыскателем».*[[6]](#footnote-6)* Ограничение размера удержаний по исполнительным документам варьируется от 20 до 70 процентов заработной платы.

«1. Размер удержания из заработной платы и иных доходов должника, в том числе из вознаграждения авторам результатов интеллектуальной деятельности, исчисляется из суммы, оставшейся после удержания налогов.

2. При исполнении исполнительного документа (нескольких исполнительных документов) с должника-гражданина может быть удержано не более пятидесяти процентов заработной платы и иных доходов. Удержания производятся до исполнения в полном объеме содержащихся в исполнительном документе требований.

3. Ограничение размера удержания из заработной платы и иных доходов должника-гражданина, установленное частью 2 настоящей статьи, не применяется при взыскании алиментов на несовершеннолетних детей, возмещении вреда, причиненного здоровью, возмещении вреда в связи со смертью кормильца и возмещении ущерба, причиненного преступлением. В этих случаях размер удержания из заработной платы и иных доходов должника-гражданина не может превышать семидесяти процентов».*[[7]](#footnote-7)*

Проверка удержаний по инициативе работника, заключается в подтверждении работником сроков и размеров удержаний, основанием является заявление работника, где он указывает лицо либо организацию в пользу, которой они направлены, срок и размер удержаний. Удержания по инициативе работника бывают в пользу профсоюзной организации, дополнительные взносы, направленные на выплату накопительной части трудовой пенсии. Размеры отчислений профсоюзу средств определяются в порядке и на условиях, установленных федеральным законодательством, законодательством субъектов Российской Федерации, коллективным договором, соглашением. При наличии письменных заявлений работников, являющихся членами профсоюза, работодатель ежемесячно и бесплатно перечисляет на счет профсоюза членские профсоюзные взносы из заработной платы работников в соответствии с коллективным договором, соглашением. Работодатель не вправе задерживать перечисление указанных средств.

Размер дополнительных взносов направленных на накопительную часть трудовой пенсии определяется работником самостоятельно. Порядок добровольного вступления в правоотношения по обязательному пенсионному страхованию, порядок и условия уплаты взносов регулируется Федеральным законом от 30.04.2008 года №56-ФЗ «О дополнительных страховых взносах на накопительную часть трудовой пенсии и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений».

Проверка удержаний за причиненный материальный ущерб, подразумевает проверку факта признания материального ущерба виновным лицом (Акт результатов инвентаризации кассы и т.п.), наличие договора о полной или ограниченной материальной ответственности, приказа (распоряжения) руководителя организации с указанием причины удержаний, с которым виновное лицо должно быть ознакомлено под расписку.

Полная материальная ответственность возникает при заключении трудового договора о полной материальной ответственности между организацией и работником, отвечающим за сохранность соответствующего имущества.

Ограниченная материальная ответственность - это ответственность за порчу или уничтожение по небрежности материалов, готовой продукции, специальной одежды и других предметов, выданных в личное пользование, если ущерб причинен в ходе трудового процесса. Данная ответственность не может превышать среднемесячного заработка виновного работника на день выявления ущерба, кроме случаев предусмотренных Трудовым кодексом РФ.

К удержаниям по приказу (распоряжению) руководителя относят:

* за причиненный материальный ущерб;
* за брак;
* по предоставленным ссудам, займам;
* со своевременно не возвращенных подотчетных сумм;
* с излишне выплаченной заработной платы;
* для возмещения неотработанного аванса;
* наступления чрезвычайных обстоятельств.

Решение об удержании должно быть принято руководителем не позднее одного месяца

со дня срока возвращения аванса, погашения задолженности и т.д. и при условии, что работник не оспаривает оснований и размеров удержаний.

**3.2 Проверка выплаты заработной платы работникам**

Для проверки правильности расчета суммы заработной платы, подлежащей выплате работнику после удержаний, аудитор в расчетно-платежной ведомости (форма № Т-49) выборочным путем осуществляет расчет суммы к выдаче путем вычитания из начисленного заработка общей суммы удержаний. Расчет в конце месяца производят обычно по расчетно-платежной ведомости (форма № Т-49). Сумма в расчетно-платежной ведомости (расчетных листках) сопоставляется с суммами к выдаче в платежной ведомости (форма № Т-53). Для выплаты заработной платы могут оформляться расходные кассовые ордера (форма № КО-2). Аванс за первую половину месяца обычно выдают по платежным ведомостям. Сумму аванса обычно определяют из расчета 40% заработка по тарифным ставкам или окладам с учетом отработанных работниками дней. Аудитор должен обратить внимание на порядок документального оформления платежной ведомости и на наличие депонированной заработной платы. Заработную плату выдают из кассы в течение трех дней. По истечении этого срока кассир против фамилий работников, не получивших заработную плату, делает пометку «депонировано». Затем составляет реестр депонентов и на титульном листе ведомости указывает фактически выплаченную и невыплаченную сумму заработной платы. Депонированная сумма на оплату труда отражается в бухгалтерском учете до истечения срока исковой давности, составляющего три года. Депонированные суммы должны отдельно храниться, и выдаваться по первому требованию их получателям. В течение трех лет работники, не получившие денег, имеют право потребовать их выплату. В этом случае выдача депонированной суммы осуществляется по расходному кассовому ордеру. Если же депонент выдается группе лиц, то составляется платежная ведомость с указанием «Выдача депонента».

Аудитором проверяется своевременность расчетов с работниками по оплате труда, в соответствии со статьей 136 Трудового кодекса РФ заработная плата должна выплачиваться не реже чем каждые полмесяца в день, установленный правилами внутреннего трудового распорядка, коллективным или трудовым договором. При совпадении установленного дня выплаты с выходным или нерабочим днем, работодатель должен выплатить заработную плату накануне в последний рабочий день.

Статьей 142 Трудового кодекса РФ установлена ответственность работодателя за невыплату заработной платы в установленные сроки. За просрочку выплаты в соответствии со статьей 236 Трудового кодекса РФ выплачивается денежная компенсация в размере не ниже одной трехсотой действующей в течение времени задержки ставки рефинансирования Банка России от не выплаченных в срок сумм за каждый день просрочки, начиная со следующего дня после установленного срока выплаты и по день фактического расчета включительно.

Размер выплачиваемой работнику денежной компенсации может быть повышен коллективным договором или трудовым договором. Обязанность выплаты указанной денежной компенсации возникает независимо от наличия вины работодателя.

**Глава 4 Методика проверки учета заработной платы**

**4.1 Проверка организации синтетического учета оплаты труда**

При проверке организации учета оплаты труда, аудитор проверяет правильность составления бухгалтерских проводок и занесению данных в регистры учета. Для синтетического учета расчетов с персоналом по оплате труда предназначен счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». По кредиту счета отражаются начисления по оплате труда. По дебиту счета отражаются удержания из начисленной суммы оплаты труда.При проведении аудита необходимо сверить тождество данных аналитического учета расчетов по оплате труда оборотам и остаткам по счету 70 синтетического учета.

Данные аналитического учета должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам синтетического учета.

Суммы дебетовых и кредитовых оборотов, а также дебетовых и кредитовых сальдо должны быть соответственно равны.

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

**4.2 Проверка порядка учета заработной платы в бухгалтерском учете**

Выполняя процедуру проверки бухгалтерского учета начисленной заработной платы, аудитору необходимо ответить на следующие вопросы:

* Бухгалтерский учет заработной платы, когда она включается в состав расходов по обычным видам деятельности, соответствует положениям нормативных актов?
* Бухгалтерский учет заработной платы в составе внереализационных или операционных расходов соответствует положениям нормативных актов?

При проведении аудита необходимо установить выполняются ли требования нормативных актов о порядке учета начисленной заработной платы в бухгалтерском учете.

В состав расходов по обычным видам деятельности включается заработная плата:

* работников основного, вспомогательного и обслуживающего производств, занятых в процессе изготовления продукции (выполнения работ, оказания услуг);
* работников, занятых в процессе продажи готовой продукции или товаров;
* общехозяйственного (управленческого) и общепроизводственного персонала.

Начисление заработной платы отражается по кредиту счета 70, а корреспондирующий с ним счет выбирается исходя из того, в каком подразделении работает работник, которому начислена зарплата, и какие работы он выполняет.

Если начислена заработная плата работникам основного (вспомогательного, обслуживающего) производства, в учете производятся записи:

Дебет счета 20(23,29) Кредит счета 70 - начислена заработная плата работнику основного (вспомогательного, обслуживающего) производства.

Если начислена заработная плата работникам, обслуживающим основное (вспомогательное) производство, или управленческому персоналу, в учете производятся записи:

Дебет счета 25 (26) Кредит счета 70 - начислена зарплата работникам, занятым в процессе обслуживания основного или вспомогательного производства (управленческому персоналу).

Заработную плату работникам, занятым в процессе продажи готовой продукции или товаров, начисляют в корреспонденции со счетом 44 "Расходы на продажу":

Дебет счета 44 Кредит счета 70 - начислена зарплата работникам, занятым в процессе продажи продукции (товаров).

Сумма заработной платы облагается взносом на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, единым социальным налогом, взносами на обязательное пенсионное страхование и налогом на доходы физических лиц.

Выплаты, не уменьшающие налогооблагаемую прибыль организации, единым социальным налогом и взносами на обязательное пенсионное страхование не облагаются (п. 3 ст. 236 НК РФ).

Суммы взноса на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний и единого социального налога относятся на те же счета, на которые начислена заработная плата.

Заработная плата включается в состав прочих расходов, если она начисляется работникам:

* непроизводственных подразделений организации (дома культуры, детского сада, санатория и т.п.);
* занимающимся сдачей имущества организации в аренду (если сдача имущества в аренду не является для организации обычным видом деятельности);
* занятым ликвидацией последствий чрезвычайных ситуаций.

При начислении заработной платы таким работникам в учете производятся записи:

Дебет счета 91-2 Кредит счета 70 - начислена заработная плата работникам организации.

Выплаты, не уменьшающие налогооблагаемую прибыль организации, единым социальным налогом и взносами на обязательное пенсионное страхование не облагаются (п. 3 ст. 236 НК РФ).

Таким образом, если затраты на выплату заработной платы работникам непроизводственных подразделений организации (например, работникам жилищно-коммунальной и социально-культурной сферы) налогооблагаемую прибыль организации не уменьшают, единый социальный налог и взносы на обязательное пенсионное страхование на эти выплаты начислять не нужно.

Порядок учета затрат для целей налогообложения на содержание объектов обслуживающих производств и хозяйств приведен в пункте 32 статьи 264 НК РФ.

При начислении взносов на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в учете производятся записи:

Дебет счета 91-2 Кредит счета 69-1 - начислен взнос на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний с заработной платы.

**4.3 Проверка начислений на заработную плату**

Аудитору необходимо проверить обоснованность начислений на заработную плату и включению в состав налогооблагаемой базы начислений заработной платы. Начисленная заработная плата облагается единым социальным налогом и взносами на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний с заработной платы. Работодатели должны определять налогооблагаемую базу и вести учет начислений единого социального налога по каждому работнику отдельно. Плательщики, объект налогообложения, налоговая база, ставки, льготы по единому социальному налогу признаны в главе 24 Налогового кодекса РФ. В зависимости от категории налогоплательщиков и налоговой базы на каждое физическое лицо нарастающим итогом определены ставки единого социального налога, которые зачисляются в Федеральный бюджет, Фонд социального страхования, Территориальный фонд медицинского страхования, Федеральный фонд медицинского страхования. Ставки и налогооблагаемая база по единому социальному налогу зачисляемые в эти фонды различны. Для определения налоговой базы начисления взносов на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний используют Постановление Правительства РФ от 07 июля 1999 года N 765(с изменениями от 05.10.2006) «О перечне выплат, на которые не начисляются страховые взносы в Фонд социального страхования Российской Федерации».

Ставки взносов определяются в зависимости от вида деятельности Фондом социального страхования. Фонд социального страхования уведомляет налогоплательщика о ставках взносов на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в начале отчетного года в письменной форме.

При проверке начисленных налогов и взносов аудитору необходимо проверить обоснованность применения ставок к налогооблагаемой базе. Для учета начисленных сумм по единому социальному налогу предназначен счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению». Дебет счета отражает уплату взносов, налогов, начисление пособий по временной нетрудоспособности. Кредит счета отражает сумму начисленных налогов, взносов и сумму поступившей дотации на покрытие расходов по социальному страхованию. Аудитору необходимо произвести сверку налогов и взносов по каждому работнику с общей суммой отраженной по кредиту счета 69.

**Заключение**

После проведения всех необходимых процедур проверки аудитор оценивает полноту и качество выполнения всех пунктов общего плана и программы аудита. По окончании аудиторской проверки можно констатировать, что мероприятия, предусмотренные общим планом и программой аудита, выполнены в полном объеме. Проверка проводилась сплошным методом с использованием следующих документов: Главная книга, расчетные ведомости по начислению заработной платы, своды по заработной плате, договора на оказанные услуги, учетные регистры (налоговая карточка, журнал-ордер по счетам 50, 51, 68, 69, 70, 71, 76 и т.д.), «Баланс» (ф. № 1) и др.

Необходимо описать результаты проверки, выявить все возможные недостатки и нарушения по расчетам с работниками по заработной плате. После проверки организации, составление аудиторского отчета по объекту проверки, отчета аудитора генеральному директору предприятия, аудитор обязан написать аудиторское заключение, где показывает, что проверка проходила в соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности в РФ. Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить достаточную уверенность в том, что бухгалтерская отчетность в части оплаты труда не содержит существенных искажений. Аудит включал в себя проверку на выборочной основе подтверждений числовых данных и пояснений, содержащихся в бухгалтерской отчетности по оплате труда. Мы полагаем, что проведенный аудит дает достаточно оснований для того, чтобы выразить мнение о достоверности бухгалтерской отчетности в части оплаты труда.

**Пример аудиторской проверки**

**Аудитор**

Наименование: общество с ограниченной ответственностью "Салюс".

Место нахождения: 641000, г.Курган, ул.Куйбышева, 12

Государственная регистрация: 45 №000360485 от 02 октября 2002 года

Лицензия: Е 006516, 07.09.2006г, выдана Министерством Финансов РФ, срок действия 07.09.2011 года.

**Аудируемое лицо**

Наименование: Муниципальное унитарное предприятие «Теплотранс»

Место нахождения: 641500, Курганская область, р.п.Лебяжье, ул.Спортивная, 26

Государственная регистрация: 45 №000880006 от 02 сентября 2008 года

Мы провели аудит оплаты труда предприятия МУП"Теплотранс»

за период с 01 октября по 31 декабря 2008 г.

Документация по оплате труда состоит из:

трудовых договоров 30 штук ;

положение о премировании;

штатное расписание;

приказы о приеме работников;

табеля учета рабочего времени;

лицевые счета работников;

расчетно-платежные ведомости;

платежные ведомости;

кассовая книга;

приказы руководителя;

журналы операций;

заявления работников, справки о составе семьи; копии свидетельств о рождении детей, справки с места учебы;

журнал-ордер по счету 70;

ведомости по счету 70.

баланс на 01.01.2009 года.

Наша обязанность заключается в том, чтобы выразить мнение о правильности оформления и достоверности начисления заработной платы в соответствии с порядком ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации на основе проведенного аудита.

Мы провели аудит в соответствии с:

Федеральным законом "Об аудиторской деятельности";

федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности;

внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности (указать аккредитованное профессиональное объединение);

правилами (стандартами) аудиторской деятельности аудитора;

нормативными актами органа, осуществляющего регулирование деятельности аудируемого лица.

Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что данные не содержат существенных искажений.

Для проверки мы составили наиболее существенные вопросы для организации проверки правильности оформления и начисления заработной платы.

|  |  |
| --- | --- |
| Содержание вопроса | Аудиторские доказательства |
| Соблюдены требования трудового законодательства в отношении содержания и структуры коллективного, трудового договора с работниками? | Трудовые договора, коллективный договор. |
| Применяются ли унифицированные формы по учету кадров и учету рабочего времени, расчетов с работниками? | Приказы о приеме работника, о предоставлении отпуска, о прекращении трудового договора. Учетная карточка работника, штатное расписание, табеля учета рабочего времени, лицевой счет, расчетно-платежные ведомости, платежные ведомости, записка-расчет о предоставлении отпуска работнику, при прекращении трудового договора с работником. |
| Соответствие начисленной заработной платы штатному расписанию? | Штатное расписание, расчетно-платежные ведомости, лицевые счета. |
| Соответствие часов работы по табелю рабочего времени с лицевыми счетами? | Табель учета рабочего времени, расчетно-платежные ведомости, лицевые счета. |
| Имеются ли оправдательные документы для премий, материальной помощи? | Трудовой договор, приказ (распоряжение) руководителя о выдаче премии, материальной помощи. |
| Применяются ли нормы трудового законодательства на выплаты в праздничные, выходные дни, работу в ночное время? | Трудовой договор, лицевой счет, расчетно-платежные ведомости. |
| Обоснованно ли применяются налоговые вычеты по налогу на доходы физических лиц? | Заявления работников, справки о составе семьи, копии свидетельства о рождении детей работника, право работника на имущественный вычет, лицевые счета. |
| Обоснованно ли удерживаются из заработной платы взносы по инициативе работника? | Заявления работников, лицевые счета, расчетно-платежные ведомости. |
| Обоснованны ли удержания за материальный ущерб? | Договор о полной материальной ответственности, акты инвентаризаций, приказ (распоряжение) руководителя, лицевые счета. |
| Соблюдается ли своевременность расчетов с персоналом по оплате труда? | Трудовой договор, расчетно-платежные ведомости, платежные ведомости, расходно-кассовые ордера. |
| Правильно ли отражаются на счетах бухгалтерского учета операции по оплате труда? | Расчетно-платежные ведомости, журналы по счету №70 , журналы - ордера , анализы счетов , оборотно - сальдовые ведомости |
| Сопоставимы ли записи аналитического и синтетического учета по счету 70 ««Расчеты с персоналом по оплате труда», а также записи в Главной книге? | Расчетно-платежные ведомости, журнал-операций, журналы и ведомости по счету 70, анализы счетов, оборотно - сальдовые ведомости, Главная книга, баланс ф.1. |

В МУП «Теплотранс» трудовые отношения между работниками регулируются трудовыми договорами. В соответствии с трудовыми договорами принята повременная оплата труда. Срок выплаты заработной платы установлен 3 и 18 числа каждого месяца, при совпадении установленных дней с выходными или нерабочими днями, она выплачивается накануне. Оплата за работу в ночное время установлена в размере 140% от ставки работника, в праздничные дни оплата производится в размере двойной ставки, компенсация за вредные условия труда для кочегаров составляет 0,5 литров молока за смену, указанные нормы установлены в трудовом договоре, что не противоречит действующему законодательству.

В процессе проверки трудовых договоров установлено отсутствие предусмотренных статьей 57 Трудового кодекса пунктов:

1.Режим рабочего времени и времени отдыха.

2.Условия, определяющие в необходимых случаях характер работы.

3.Условия об обязательном социальном страховании работника в соответствии с Трудовым кодексом и иными Федеральными законами.

Нарушение статьи 57 Трудового кодекса, является основанием для признания трудового договора незаключенным или его расторжения. Трудовой договор должен быть дополнен недостающими сведениями или условиями. При этом недостающие сведения вносятся непосредственно в текст договора, а условия определяются приложением к Трудовому договору.

Прием и увольнения работников оформляются приказами руководителя произвольной формы. Заработная плата начисляется в соответствии со штатным расписанием, табелями учета использования рабочего времени и распоряжениями руководителя о премировании работников, предоставлении очередного отпуска, по расчетно-платежной ведомости – все документы произвольной формы. Таким образом, на предприятии нарушен порядок документального оформления учета кадров и учета рабочего времени, расчетов с персоналом по оплате труда. Для документального оформления первичной учетной документации по учету труда и его оплаты утверждены унифицированные формы (постановление Госкомстата РФ от 05.01.2004 года №1).

Согласно штатному расписанию количество единиц составляет 30. В том числе общехозяйственный персонал 5 единиц. Работники основного производства 25 единиц. Заработная плата начисляется по штатному расписанию, при проверке не установлено расхождений ставок предусмотренных в штатном расписании и начисленных сумм по лицевым счетам, расчетно-платежным ведомостям.

Учет рабочего времени ведется в табеле учета рабочего времени для общехозяйственного персонала и работников основного производства отдельные табели учета рабочего времени. В табеле работников основного производства имеются ночные часы и работа в выходные и праздничные дни. В лицевых счетах и расчетно-платежных ведомостях не установлено расхождений по суммам заработной платы, арифметический контроль начисленных сумм не показал ошибок в начислении оплаты труда, ночные часы работы, праздничные и выходные дни оплачиваются в соответствии с установленными нормами по трудовому договору. В процессе проверки не установлено превышение часов работы по табелю рабочего времени с лицевыми счетами по каждому работнику. Материальная помощь, установлена в размере двух окладов один раз в год только для общехозяйственного персонала. Выплачивается на основании заявления работника и приказа руководителя, что не противоречит действующему Законодательству.

В МУП «Теплотранс», применяются только стандартные налоговые вычеты, на основании заявления работника, копии свидетельства о рождении детей работника, справки о составе семьи, справки с места учебы детей. Стандартные налоговые вычеты предоставляются в размере 400 рублей на работника за каждый месяц, пока доход работника нарастающим итогом не превысит 20000 рублей. Для работника имеющего ребенка до 18 летнего возраста предоставляется налоговый вычет 600 рублей, пока доход работника нарастающим итогом не превысит 40000 рублей. Для имеющих детей с 18-24 года, также применяется эта норма при предоставлении справки с места учебы студента, аспиранта, учащегося. Налоговые вычеты по налогу на доходы физических лиц применяются обоснованно, в соответствии с Налоговым кодексом РФ. Сумма материальной помощи в размере 4000 рублей исключена из налоговой базы по налогу на доходы физических лиц, что соответствует части 28 статьи 217 Налогового кодекса РФ. При проверке не установлено удержаний из заработной платы работников, как по инициативе работника, так и за материальный ущерб, удержаний по исполнительным листам.

При проверке своевременности расчетов с персоналом по оплате труда установлено: заработная плата выдается два раза в месяц 3 и 20 числа и 18 число не выпадает на выходной день, при этом срок выдачи аванса нарушен на два рабочих дня, работникам не начислена и не выплачена денежная компенсация в размере не ниже одной трехсотой действующей в течение времени задержки ставки рефинансирования Банка России от не выплаченных в срок сумм за каждый день просрочки, начиная со следующего дня после установленного срока выплаты и по день фактического расчета включительно, что является нарушением статьи 236 Трудового кодекса РФ.

МУП «Теплотранс» применяет упрощенную систему налогообложения и в соответствии со статьей 346.11 части 2, освобождается от уплаты единого социального налога.

Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, производят уплату страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством Российской Федерации. Поэтому, была проведена проверка обоснованности применения ставок на налогооблагаемую базу страховых взносов по каждому работнику отдельно. Лицам 1966 года рождения и старше, страховые взносы на обязательное пенсионное страхование направляются только на страховую часть трудовой пенсии в размере 14% от налогооблагаемой базы. Лицам 1967 года рождения и моложе, страховые взносы на обязательное пенсионное страхование направляются на страховую часть трудовой пенсии в размере 8% от налогооблагаемой базы и на накопительную часть трудовой пенсии в размере 6% от налогооблагаемой базы. В ходе проверки не установлено ошибок в начислении взносов на обязательное пенсионное страхование. Установлено, срок перечисления взносов ежемесячно до 3 числа, что не противоречит Налоговому кодексу РФ.

При проверке установлено, что сведения из лицевых счетов по каждому работнику, заносятся в расчетно-платежную ведомость. На итоговые суммы по расчетно-платежной ведомости, бухгалтер составляет следующие проводки:

**МУП «Теплотранс**

**Журнал операций**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата операции | Содержание хозяйственной операции | Корреспондирующие  счета | | Сумма (руб.) |
| Дебет | Кредит |
| 28.12.2008 г. | Выписка с р/с поступила выручка от оказания услуг | 51 | 62 | 200000-00 |
| 28.12.2008 г. | Начислена заработная плата общехозяйственному персоналу. | 26 | 70/4 | 50000-00 |
| 28.12.2008 г. | Начислена заработная плата работникам основного производства. | 20 | 70/1 | 125000-00 |
| 28.12.2008 г. | Начислены взносы на обязательное пенсионное страхование на выплату страховой части трудовой пенсии общехозяйственному персоналу. | 26 | 69/4 | 5320-00 |
| 28.12.2008 г. | Начислены взносы на обязательное пенсионное страхование на выплату накопительной части трудовой пенсии общехозяйственному персоналу. | 26 | 69/5 | 1680-00 |
| 28.12.2008 г. | Начислены взносы на обязательное пенсионное страхование на выплату страховой части трудовой пенсии работникам основного производства. | 20 | 69/4 | 11200-00 |
| 28.12.2008 г. | Начислены взносы на обязательное пенсионное страхование на выплату накопительной части трудовой пенсии работникам основного производства. | 20 | 69/5 | 6300-00 |
| 28.12.2008 г. | Удержан, НДФЛ из заработной платы общехозяйственного персонала | 70/4 | 68/4 | 6110-00 |
| 28.12.2008 г. | Удержан, НДФЛ из заработной платы основных рабочих. | 70/1 | 68/4 | 14950-00 |
| 30.12.2008 г. | Перечислены взносы на обязательное пенсионное страхование направленные на выплату страховой части трудовой пенсии. | 69/4 | 51 | 16520-00 |
| 30.12.2008 г. | Перечислены взносы на обязательное пенсионное страхование направленные на выплату накопительной части трудовой пенсии. | 69/5 | 51 | 7980-00 |
| 30.12.2008 г. | Уплачен НДФЛ. | 68/4 | 51 | 21060-00 |
| 31.12.2008 г. | Получена по чеку АМ 053613 заработная плата. | 50 | 51 | 153940-00 |
| 31.12.2008 г. | Выдана заработная плата по расчетно-платежной ведомости общехозяйственному персоналу. | 70/4 | 50 | 43890-00 |
| 31.12.2008 г. | Выдана заработная плата по расчетно-платежной ведомости работникам основного производства | 70/1 | 50 | 110050-00 |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **МУП «Теплотранс»** | | |  |  |  |  |  |  |
| наименование организации | | |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | **Карточка счета** | **70.** |  | | | |
|  |  | **за период** | **c 28 декабря 2008 по 31 декабря 2008 года** | | | |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Дата | Субсчет | Операции | Дебет | | Кредит | | Текущее сальдо | |
| Счет | Сумма | Счет | Сумма |
| Сальдо на: | 28.12.2008 |  | 0,00 | | 0,00 | |  |  |
| Обороты за период | | |  | 175000,00 |  | 175000,00 |  |  |
|  | | | 68/4 | 21060,00 | 26 | 50000,00 |  |  |
|  | | | 50 | 153940,00 | 20 | 125000,00 |  |  |
| Сальдо на: | 31.12.2008 |  |  | 0,00 |  | 0,00 |  |  |

Сведения заносятся в журнал-ордер и ведомость по счету №70, затем эти данные заносят в оборотно-сальдовую ведомость и на основании делают записи в главную книгу, остатки по счетам из главной книги переносятся в баланс (форма 1). В ходе проверки не установлено расхождений сумм, по остаткам главной книги и строки 622 раздела 5 баланса.

**Заключение**

Бухгалтерский учет по оплате труда в МУП «Теплотранс», достоверен в отношении начисленной заработной платы, удержанных налогов и все необходимые начисления занесены в регистры учета.

МУП «Теплотранс» имеет следующие нарушения:

1.Порядок документального оформления учета кадров и учета рабочего времени, расчетов с персоналом по оплате труда не соответствует Федеральному закону «О бухгалтерском учете».

2.Трудовые договора не соответствуют требованиям, предусмотренным статьей 57 Трудового кодекса РФ.

3.Не выплачиваются компенсации за не выплату заработной платы в срок, предусмотренных статьей 236 Трудового кодекса РФ.

Устранить выявленные нарушения:

1.На предприятии применять формы первичной документации по учету кадров и учета рабочего времени, расчетов с персоналом по оплате труда в соответствии с Постановлением Госкомстата РФ от 05 января 2004 года N 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты».

2.Внести в Трудовые договора пункты:

1.Режим рабочего времени и времени отдыха.

2.Условия, определяющие в необходимых случаях характер работы.

3.Условия об обязательном социальном страховании работника в соответствии с Трудовым кодексом и иными Федеральными законами.

3. Не нарушать срок выплаты заработной платы. При нарушении срока выплаты заработной платы начислять и выплачивать компенсацию в соответствии со статьей 236 Трудового кодекса РФ.

Генеральный директор ООО «Салюс» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Плотникова В.И. подпись

Руководитель аудиторской проверки \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Сапунова Ю.А. подпись

Номер квалификационного аттестата 023045, общего аудита

Срок действия аттестата с 01.03.2007 года не ограничен.

М.П.

**Список использованной литературы**

1. Виряскин С. Аудиторская проверка расчётов с персоналом организации по оплате труда //Клерк.РУ, 2007.- №5.

2. Методика аудита "ЭкспрессАудит: ПРОФ".

# 3.Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 2 от 05.08.2000 N 117-ФЗ ред. от 28.04.2009).

4. Парушина Н.В. Аудит расчетов с персоналом по оплате труда \\ Аудитор. -2006.-№1.

5. Постановление Правительства РФ от 24 декабря 2007 г. N 922

«Об особенностях исчисления средней заработной платы».

6.Постановление Правительства РФ от 07 июля 1999 года N 765 (с изменениями от 05.10.2006) «О перечне выплат, на которые не начисляются страховые взносы в Фонд социального страхования Российской Федерации».

7. Постановление Госкомстата РФ от 5 января 2004 г. N 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты».

8.Трудовой кодекс Российской Федерации от 30 декабря 2001 г. N 197-ФЗ (ред. от 07.05.2009).

9.Учет расчетов с персоналом. Учебник. Под редакцией Г.Е. Машинистовой,

М.: Бухгалтерский учет, 2006. – 573 с.

10. Федеральный закон РФ от 07.08.2001 N 119-ФЗ (ред. от 30.12.2008)

«Об аудиторской деятельности».

11. Федеральный закон РФ от 21.11.1996 N 129-ФЗ (ред. от 03.11.2006) «О бухгалтерском учете».

12.Федеральный закон РФ от 02.10.2007 N 229-ФЗ (ред. от 30.12.2008) «Об исполнительном производстве».

# 13.Федеральный закон РФ от 29.12.2006 № 255-ФЗ (ред. от 09.02.2009) «Об обеспечении пособиями по временной нетрудоспособности, по беременности и родам граждан, подлежащих обязательному социальному страхованию».

14.Федеральный закон РФ от 25.11.2008 г. № 216-ФЗ «О бюджете Фонда социального страхования Российской Федерации на 2009 год и на плановый период» с 2009 года.

15. Шеремет, А. Д., Суйц, В. П. Аудит: учебник. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 448 с.

1. статья 152 Трудового Кодекса РФ [↑](#footnote-ref-1)
2. статья 153 Трудового Кодекса РФ [↑](#footnote-ref-2)
3. статья 154 Трудового Кодекса РФ [↑](#footnote-ref-3)
4. статья 155 Трудового Кодекса РФ [↑](#footnote-ref-4)
5. статья 157 Трудового Кодекса РФ [↑](#footnote-ref-5)
6. ст. 9 Федерального закона «Об исполнительном производстве» № 229-ФЗ от 02.10.2007 г. [↑](#footnote-ref-6)
7. ст. 99 Федерального закона «Об исполнительном производстве» № 229-ФЗ от 02.10.2007 г. [↑](#footnote-ref-7)