# Введение

Переход всего народного хозяйства страны к рыночной экономике, ускоренное развитие предпринимательства, возникновение новых организационно-правовых форм организаций (акционерные общества, общества с ограниченной ответственностью, производственных кооперативов и др.) и многообразных форм собственности коренным образом повлияли на механизм системы экономического контроля. Коренные изменения произошли в структуре контрольно-ревизионных служб и видов контроля.

Экономический контроль в России становится одним из важнейших элементов рыночной экономики. Появились и действуют новые контролирующие государственные и негосударственные органы, позволяющие обеспечить необходимой информацией всю систему и уровни управления.

Одним из значимых в настоящее время, а также перспективных и эффективных видов экономического контроля в условиях рынка является независимый контроль. Независимый контроль проводится аудиторами, аудиторскими организациями, осуществляющими свою деятельность на договорной коммерческой основе за счет заказчика – клиента.

Правильная организация расчетных операций обеспечивает устойчивость оборачиваемости оборотных средств, укрепление договорной и расчетной дисциплины и улучшения финансового состояния. Кроме того, правильная (рациональная) организация расчетных операций, правильность постановки их учета предупреждают негативные последствия по этим операциям. Поэтому ревизии подвергаются все расчетные операции организации-заказчика – различными приемами и методами контроля.

Так как, аудит расчетных операций включает достаточно большой объем работы, более подробно рассмотрим, один из наиболее важных и вызывающих интерес участков расчетов – расчеты по оплате труда.

Одним из наиболее трудоемких и ответственных участков работы бухгалтерии является учет заработной платы. Контроль за правильностью начисления оплаты труда персоналу предприятий и организаций должен осуществляться постоянно и в полном объеме с целью своевременного выявления ошибок в начислении и удержаний и предупреждения халатности и приписок.

Поэтому, аудит расчетов с персоналом по оплате труда и прочим операциям на сегодняшний день является наиболее актуальной и значимой.

Целью работы является изучение организации аудита расчетов в целом, и расчетам по оплате труда в частности.

- изучить теоретический материал и действующие в настоящее время нормативные акты в сфере аудита расчетов по оплате труда;

- рассмотреть объекты, источники информации и задачи аудита расчетов с персоналом по оплате труд;

- составить план и программу аудиторской проверки расчетов с персоналом по оплате труд;

- проанализировать деятельность действующего предприятия в данной области аудита и бухгалтерского учета, пользуясь документами бухгалтерии.

Объектом исследования является ГУП "ФХУ Комплекса архитектуры, строительства, развития и реконструкции города" - предприятие, являющаяся зарегистрированным юридическим лицом РФ, имеющая самостоятельный баланс и занимающаяся организацией общественного питания.

Информационной базой для написания курсовой работы явились законодательные акты Российской Федерации, нормативные основы деятельности коммерческих предприятий, периодическая печать финансово-экономического направления, ресурсы Интернета, справочно-правовых систем «Консультант Плюс» и «Гарант», монографическая и учебная литература, а также бухгалтерская и финансовая документация.

# 1. Теоритические основы аудита расчетных операций

## 1.1 Общие вопросы аудита расчетных операций

При проверке расчетных операций ревизор должен учитывать особенности отдельных организаций, использующие рабочие (упрощенные) планы счетов и упрощенные формы бухгалтерского учета, например, предприятий малого бизнеса и др.

Источником контрольных данных для проведения проверок являются записи по соответствующим счетам бухгалтерского учета в учетных регистрах и первичных документах, а также в Главной книге и отчете. Поэтому ревизор должен установить: имеется ли в организации нормативная база данных, которой должен пользоваться бухгалтер данного участка учета; перечень применяемых первичных документов, порядок их возникновения, система нумерации, заполнение всех реквизитов в первичных документах, наличие регистрационных журналов; наличие оборотных ведомостей, состояние аналитического учета и технологии обработки первичных документов по учету расчетных операций от приема до сдачи в архив; как организован и насколько эффективен внутрихозяйственный контроль расчетных операций; состояние системы бухгалтерского учета расчетных операций.[[1]](#footnote-1)

Проверку состояния расчетов рекомендуется начинать (по мере необходимости) с инвентаризации расчетов или с анализа материалов инвентаризации, если они имеются к моменту проведения проверки. В процессе такой проверки необходимо установить: нет ли пропуска сроков исковой давности по расчетам с дебиторами и кредиторами, реальность, причины и виновность лиц в пропуске сроков исковой давности; тождество расчетов с банками, подразделениями фирмы, вышестоящими органами, с бюджетом, внебюджетными фондами; правильность и обоснованность числящихся на балансе сумм задолженности по недостачам и хищениям и меры, принятые ко взысканию этой задолженности; правильность и обоснованность списания сомнительных долгов, а также числящихся на балансе сумм других задолженностей; достоверность предъявленных к дебиторам претензий, подтверждаются ли претензии договорными обстоятельствами, предъявлены ли иски на взыскание этих задолженностей в судебном порядке.

Аналитическое исследование материалов инвентаризации расчетов дает ревизору возможность сосредоточить внимание на более тщательной проверке тех расчетных операций, где выявлены: отсутствие внутреннего контроля; расхождения; неувязки; сомнительность в законности или реальности операций.

**Выполняя процедуру проверки общих вопросов организации расчетов, аудитору необходимо ответить на следующие вопросы:**

* Порядок учета и налогообложения операций при получении (выдаче) авансов в счет предстоящей поставки товаров (выполнения работ, оказания услуг) соответствует положениям нормативных актов?
* Учет и налогообложение взаимозачетных операций соответствует положениям нормативных актов?
* Учет и налогообложение расчетов с использованием векселей соответствует положениям нормативных актов?
* Порядок списания невостребованной кредиторской задолженности соответствует положениям нормативных актов?
* Порядок списания дебиторской задолженности соответствует положениям нормативных актов?
* Доходы в виде штрафов, пеней или иных санкций за нарушение договорных обязательств, а также суммы возмещения убытков или ущерба отражаются в соответствии с условиями договора?
* Расходы в виде штрафов, пеней или иных санкций за нарушение договорных обязательств, а также суммы возмещения убытков или ущерба отражаются в соответствии с положениями нормативных актов?
* Бухгалтерский учет судебных издержек и штрафных санкций соответствует положениям нормативных актов?
* Инвентаризация взаиморасчетов и отражение в бухгалтерском учете ее результатов производится в соответствии с положениями нормативных актов?

## 

## 1.2 Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками

Проверка по счетам (60,76) расчетов с поставщиками и подрядчиками должна осуществляться согласно программе по следующим основным направлениям: наличие и правильность оформления документов, определяющих права и обязанности сторон по поставке товарно-материальных ценностей работ, услуг); правильность по оплате сумм за получение товарно-материальных ценностей (работ, услуг); правильность оценки полученных и отгруженных товарно-материальных ценностей (работ, услуг) при бартерных сделках; достоверность, реальность и правильность учета расчетов с поставщиками и подрядчиками с использованием векселей; полнота оприходования полученных ценностей или учета выполненных работ и услуг.

Основным документом, определяющим правовой режим расчетных взаимоотношений с поставщиками и подрядчиками по поставкам материальных ресурсов, а также по выполненным работам и услугам является договор, заключенный между организацией-заказчиком и поставщиком (подрядчиком). Договоры должны отвечать требованиям норм ГК РФ. Однако на практике часто формулировки предметов проверяемых договоров не отвечают их названиям и нормам ГК РФ (договор о совместной деятельности, договор на опционные, фьючерские сделки, договор о сотрудничестве, трастовый договор и т.д.). Поэтому ревизор должен тщательно проанализировать содержание этих договоров и определить законность (или незаконность) проведенных по ним операций.

Согласно Указу Президента РФ от 20.12.94г. № 2204 установлено, что важнейшим требованием при осуществлении сделок на поставку товаров, услуг относятся соблюдение форм договора, полнота и своевременность исполнения обязательств сторонами соответствующих договоров вне зависимости от срока договора. Сделки, осуществляемые сторонами умышленно без соблюдения установленной ГК РФ формы, не в полном объеме или несвоевременно, считаются ничтожными (недействительными).

Установлено также, что придельный срок исполнения обязательств по расчетам по договорам равен трем месяцам с момента фактического получения товаров (работ, услуг). Сумма неистребованной кредиторской задолженности по обстоятельствам, порожденным указанными сделками, подлежит списанию по истечении четырех месяцев со дня фактического получения предприятием-должником товаров, услуг как безнадежная дебиторская задолженность на убытки организации-кредитора, кроме случаев, когда в его действиях отсутствует умысел.

Таким образом, при проверке ревизор должен обратить особое внимание: имеются ли договоры по проведенным операциям с поставщиками и подрядчиками; на правильность оформления договоров; при наличии задолженностей необходимо установить дату возникновения и причину образования просроченной задолженности.

Далее ревизор должен проверить непосредственно расчетные операции с каждым поставщиком, а затем с каждым подрядчиком. Для этого путем проверки записей по журналу-ордеру № 6 и а реестрах операций или ведомости к счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», а также расчетно-платежных документов ревизор должен определить дату возникновения и характер каждой операции, поставок, правильность применения цен для оценки, наценок (скидок), своевременность и полноту оприходования полученных ценностей, обоснованность предъявления претензий, выделения на счете 19 «Налог на добавленную стоимость» НДС.[[2]](#footnote-2)

При поступлении товарно-материальных ценностей, на которые не получены расчетные документы (неотфактурованные поставки), необходимо проверить, не числятся ли эти поступившие ценности как оплаченные, но находящиеся в пути (дебиторская задолженность). Необходимо также установить: проводилась ли инвентаризация расчетов; предъявлялись ли штрафные санкции поставщикам при нарушении договорных обязательств, а также обоснованность начисленных или полученных сумм штрафных санкций; правильность списания сомнительных долгов.

При необходимости можно провести контрольную инвентаризацию ценностей и расчетов, встречную сверку документов и регистров учета в проверяемой организации и у поставщика, устный опрос специалистов и материально-ответственных лиц по указанным вопросам.

Проверяя операции по расчетам с поставщиками и подрядчиками, ревизор должен установить правильность сумм и составленные по ним корреспонденции счетов. Для этого проводят сверку записей счета 60 в журнале-ордере № 6 с другими регистрами.

Итоговые данные журнала-ордера № 6 по оборотам по счету 60 и остаток на этом счете необходимо сверить также с соответствующими данными в Главной книге и в отчете организации.

Следует особое внимание обратить на отражение операций на счетах при расчетах с использованием векселей, так как в них кроется множество ошибок, влияющих на себестоимость продукции и финансовые результаты организации, а также на правильность списания (возмещения) НДС по приобретенным ресурсам.

При проверке расчетов с подрядчиками следует установить, обеспечены ли объекты источниками финансирования. Ревизор должен помнить также то, что основанием расчетов с подрядчиками являются договоры, проектно-сметная документация на строящиеся объекты, акты выполненных работ, счета-фактуры. Здесь необходимо также обратить внимание: на реальность числящейся кредиторской или дебиторской задолженности на счете 60, ее соответствие данным Главной книги и отчетности; нет ли приписок объемов выполненных работ (для чего можно провести контрольный обмер выполненных работ); на правильность составления бухгалтерских проводок по счетам расчетов; на точность расчета с поставщиками и подрядчиками в иностранной валюте.

Ревизор должен знать, что аналитический учет ведется по каждому поставщику (подрядчику) раздельно в валюте платежа и ее рублевом эквиваленте по курсу ЦК на дату возникновения обязательств.

## 

## 1.3 Аудит расчетов с покупателями и заказчиками

Аудит расчетов с покупателями и заказчиками проводится аналогично проверке расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Расчеты между поставщиками и покупателями осуществляются, как правило, безналичным путем, и средства со счетов фирмы списываются по распоряжению владельца счетов. При этом допускаются безналичные расчеты; платежными поручениями; аккредитивами; платежными требованиями-поручениями, чеками.

Форма расчетов плательщиком и покупателем средств определяется договором или соглашением. Организации – участники договора, по общему соглашению могут проводить зачеты взаимной задолженности, минуя банки. В этом случае в банк представляется поручение, чек на незачетную сумму. Практикуются также бартерные сделки. Допускаются, кроме того, наличные расчеты с покупателями и заказчиками в пределах лимита наличных расчетов, установленного законодательством.

Поэтому при проверке прежде всего необходимо установить, имеются ли в наличии все договоры на поставку продукции, зарегистрированы ли договоры в журнале регистрации договоров и гарантийных писем.

При проверке расчетов с использованием различных форм различных расчетов ревизор должен обратить внимание на наличие всех оправдательных документов, а в роде случаев – провести встречные сверки в банке или в организации, с которой были осуществлены расчеты. Особое внимание следует уделить расчетным операциям, проведенным по чекам, аккредитивам или использованием векселей. Здесь иногда встречаются ошибки, нарушения действующего порядка, а порой и мошенничество.

Проверяя расчеты с покупателями и заказчиками с использованием векселей, необходимо обратить внимание на своевременность и правильность отражения вексельного процента по полученным векселям. Кроме того, необходимо определить причины неплатежей, если имеются факты просроченной дебиторской задолженности, нет ли пропусков исковой давности.

Путем прослеживания и арифметической проверкой необходимо установить: правильность ценообразования при реализации продукции (работ, услуг), использование наценок (скидок, накидок); нет ли умышленных расчетов с покупателями и заказчиками ниже себестоимости отгруженной продукции при бартерных сделках, взаимозачетах, расчетах с использованием чеков, аккредитивов, векселей.

Необходимо также проверить правильность ведения аналитического учета по счету 62. При этом построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных о реальной задолженности по расчетам с покупателями и заказчиками, обеспеченной векселями, срок поступления денежных средств по которым не наступил; векселями, дисконтированными (учтенными в банках, по которым денежные средства не поступили в срок). Проверяется правильность составления корреспонденции счетов со счетом 62; соответствие записей аналитического учета по счету 62 записям в оборотной ведомости, Главной книге, балансе.

При проверке расчетов с покупателями и заказчиками можно применять, кроме приемов фактического и документального контроля, аналитические процедуры, логический, нормативный и научный анализ. Полезны будут для сбора данных или получения аудиторских доказательств проведение устного или письменного тестирования должностных лиц организации по болевым вопросам данного раздела программ проверки, а также тестирование третьих лиц.

## 

## 1.4 Аудит расчетов по оплате труда

Вопросы оплаты труда довольно сложны. Здесь много тонкостей и особенностей, связанных с характером труда, измерением и оценкой трудовых затрат и результатов.

Прежде всего целесообразно проверить, как осуществляется на предприятии соблюдение трудового законодательства. В этой связи аудитор должен проверить, как ведется оформление сотрудников при приеме и увольнении, учет рабочего времени сотрудников, как построена система оплаты труда и др.

Правильность оформления (прием на работу работников и оформление) проверяется по приказам, контрактам, трудовым соглашениям. Что касается применяемых систем оплаты труда, то в основном используются сдельная и повременная системы оплаты труда.

Далее осуществляется проверка расчетов по оплате труда. Это довольно трудоемкий процесс, поэтому аудитор проводит проверку наиболее значимых расчетов.

Контроль аналитического учета расчетов по оплате труда может быть сплошным или выборочным. Обычно применяют выборочный метод контроля. Последовательность проверки может быть следующая. Вначале проверяют правильность справочных данных (льготы по подоходному налогу, данные по другим удержаниям, размер оклада и др.), далее проверяют правильность расчета начислений и удержаний. Для этой цели аудитор использует алгоритмы расчета по соответствующим видам оплат и удержаний.

По начисленным видам оплат можно проверить: начисление повременной оплаты, расчеты по среднему заработку, за дни пребывания в отпуске, премий и других видов оплат.

По удержаниям с работников необходимо проверить: правильность исчисления подоходного налога, расчета удержаний по исполнительным листам, расчетов по прочим видам удержаний.

При проверке правильности исчисления подоходного налога аудитор руководствуется Законом о подоходном налоге. Необходимо уточнить величину льгот, статус работника (штатный или совместитель), проверить правильность расчета подоходного налога.

Проверка других видов удержаний не представляет сложности. К прочим видам относятся: удержания за товары, приобретенные в кредит; удержания по выданным ссудам; удержания по межрасчетным выплатам и др.

Особое внимание при проверке аналитического учета расчетов по оплате труда с работающими следует обратить на формирование совокупного дохода по работающим. Помимо прямых начислений в совокупный доход должны быть включены: стоимость натуральной оплаты работникам, вознаграждения по результатам работы за год, стоимость проезда к месту отдыха работников предприятий, расположенных в районах Крайнего Севера, приравненных к ним местностях и в отдаленных районах Дальнего Востока, стоимость бесплатно предоставляемого питания и продуктов, единовременные вознаграждения за выслугу лет и др.

Синтетический учет расчетов по оплате труда предусматривает проверку данных по счету 70 “Расчеты с персоналом по оплате труда” и корреспондирующих счетов. При журнально-ордерной форме учета обороты по кредиту этого счета проверяют по данным журналов-ордеров №№ 10 и 10/1, а дебетовые данные по счету 70 (выдача заработной платы, удержания и др.) – по данным журналов-ордеров № 1 “Касса” № 2 “Расчетный счет” № 8 – по счетам учета расчетов с бюджетом, депонентами и др.

При использовании автоматизированной формы учета контролю подвергаются записи в ведомостях дебетовых и кредитовых оборотов. Кроме того, сводные данные проверяют по главной книге (счета 70 и 69). Сальдо по этим счетам должны быть тождественны показателям баланса (форма № 1) по статьям “Расчеты с кредиторами по оплате труда” и “Расчеты по социальному страхованию и обеспечению” раздела YI пассива и по статье “Расчеты с прочими дебиторами” раздела II актива (в части долгов за работающими и органами страхования).

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

Прежде всего проверяется соответствие итогов в ведомостях цехов, отделов общему итогу по предприятию. Далее контролируется правильность отнесения начисленной заработной платы на соответствующие счета затрат. Здесь необходимо руководствоваться Положением о составе затрат и другими нормативными документами.

Помимо расчетов по оплате труда необходимо проверить правильность расчетов по начислению налогов и платежей в бюджет и внебюджетные фонды. С этой целью уточняют базу налогообложения для определения налогов, перечисляемых в бюджет (на нужды образования, транспортный налог и др.) и внебюджетные фонды (счет 69): по социальному страхованию, пенсионному обеспечению, медицинскому страхованию, по фонду занятости.

Наряду с проверкой аналитических и синтетических данных расчетов по оплате важное значение приобретает работа по улучшению организации этого участка учета. Для этой цели аудиторская фирма может порекомендовать следующее:

* автоматизировать расчеты по оплате труда,
* применять унифицированные формы документов,
* уточнить правильность выполнения расчетов,
* применить наиболее рациональные системы ведения аналитического учета по работающим и др.

Аудитору необходимо проверить (выборочно):

- правильность арифметических расчетов;

- нет ли случаев включения в документы подставных лиц;

- правильность отнесения расходов к фонду оплаты труда;

- правильность отнесения отдельных выплат на себестоимость продукции (работ, услуг);

- правильность составления бухгалтерских проводок;

- правильность ведения синтетического и аналитического учета, сводных данных и заполнения форм бухгалтерской отчетности по фонду оплаты труда;

- соответствие записей аналитического учета по счетам 70 "Расчеты по оплате труда" и 76 "Расчеты с дебиторами и кредиторами" в части расчетов по исполнительным листам и депонированной зарплате, записям в журналах-ордерах N 8 и 10 (при журнально-ордерной форме учета), главной книге и балансе;

- правильность оплаты по сдельным расценкам, тарифным ставкам и окладам;

- обоснованность и правильность начисления премий;

- правильность начисления доплат в связи с отклонениями от нормальных условий труда.

**2. Аудит расчетов по оплате труда**

## 2.1 Краткая характеристика предприятия

## Общественное питание представляет собой отрасль народного хозяйства, основу которой составляют предприятия, характеризующиеся единством форм организации производства обслуживания потребителей и различающиеся по типам специализации.

ГУП "ФХУ Комплекса архитектуры, строительства, развития и реконструкции города" – предприятие общественного питания, располагается в Советском районе города Москвы, по адресу: Никитский переулок дом 4, стр.2

Режим работы с 10-00 до 17-00.

Зал рассчитан на 30 посадочных мест.

Численность работников 28 человек.

В состав здания входят: производственные помещения, административные помещения, бытовые помещения для персонала, торговый зал, фойе.

В состав производственных помещений входят; горячий цех, холодный цех, цех доработки полуфабрикатов, овощной цех, моечная кухонной посуды, моечная столовой посуды, сервизная столовой посуды.

К административным помещениям причисляют кабинет директора, бухгалтерию, кабинет зав производством.

К бытовым помещениям относят раздевалку для персонала, душевую и туалетные комнаты.

При входе в ГУП "ФХУ КАСРРГ" расположено фойе. В фойе предусмотрены: гардероб, туалетные комнаты, пост охраны.

Торговый зал ГУП "ФХУ КАСРРГ" разделен на 2 части, образуя при этом большой и малый зал. В малом зале небольшое количество четырехместных столов.

В большом зале располагается касса для расчета с клиентами, по периметру зала расставлены 8 – 10 местные столы.

Интерьер зала выдержан в коричнево-бежевых тонах. При отделке зала были использованы материалы из дерева, камня. В большом зале располагается камин, наличие которого придает уют интерьеру.

Для оформления залов и помещений для потребителей используются изысканные и оригинальные декоративные элементы (светильники, драпировки, картины и т.д.).

Для создания оптимального микроклимата в торговом зале имеется система кондиционирования воздуха.

ГУП "ФХУ КАСРРГ" - это предприятие общественного питания, предоставляющее потребителям широкий ассортимент блюд сложного приготовления и кондитерские изделия. Высокий уровень обслуживания сочетается с организацией отдыха посетителей.

В ГУП "ФХУ КАСРРГ" организуются обслуживание приемов, семейных торжеств, банкетов, проведение тематических вечеров. Основные посетители ресторана это работники комплекса архитектуры, строительства, развития и реконструкции города, жители близлежайших районов и работники находящихся рядом предприятий и оптовых баз.

Блюда и напитки приготовляют высококвалифицированные повара. Обслуживающий персонал имеет форменную одежду и обувь единого образца.

В ГУП "ФХУ КАСРРГ" потребителям предоставляются обеды (бизнес-ланч).

Цель фирмы – достичь как можно большей прибыли на долгий срок при соблюдении определенных условий

Задачи фирмы – привлечь наибольшее количество посетителей, которые и являются гарантом получения наибольшей прибыли.

Анализ показателей предприятия за анализируемый период представлен в таблице 1.

Таблица 1. Анализ показателей предприятия за анализируемый период

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2008 год | 2009 год | Отклонение (+ ; -) | Темп измене-ния,% |
| А | 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. Выручка от реализации  (без НДС), руб. | 6898148 | 7008124 | + 109976 | 101,1 |
| 3. Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, руб. | 69996499 | 6220032 | - 776467 | 96,1 |
| 4. Прибыль (убыток) от реализации, руб. | -98351 | 788442 | + 886793 | 41,5 |
| 5. Доходы от участия в деятельности других организаций, руб. | - | - | - | - |
| 6. Проценты к получению, руб. | - | - | - | - |
| 7. Проценты к уплате, руб. | - | - | - | - |
| 8. Прочие операционные доходы, руб. | 5401692 | 4238559 | 1163133 | 78,5 |
| 9. Прочие операционные расходы, руб. | 8959206 | 3347008 | - 5612198 | 37,3 |
| 10. Внереализационные доходы, руб. | 642965 | 209234 | - 433731 | 32,5 |
| 11. Внереализационные расходы, руб. | 50873 | 13294 |  |  |
| 12. Дотации и компенсации из бюджетов всех уровней, руб. | - | - | - | - |
| 13. Прибыль до налогообложения, руб. | -3863773 | 788442 | + 4578215 | 18,5 |
| 14. Налог на прибыль, руб. | - | 46942 | + 46942 | 100 |
| 15. Прибыль остающаяся в распоряжении предприятия, руб. | - 4468962 | 626314 | 5095276 | 14,0 |
| 16. Чрезвычайный доход, руб. | - | - | - | - |
| 18. Чистая прибыль (убыток), руб. | - 4468962 | 626314 | 5095276 | 14,0 |
| 19. Основные фонды, руб. | 29166028 | 27184392 | - 1981636 | 93,2 |
| 20. Основные средства, руб. | 28904813 | 26949182 | - 1955631 | 93,2 |
| 21. Численность, чел. | 28 | 28 | - | - |
| 22. Фонд оплаты труда, руб. | 2157694 | 2259545 | 101851 | 104,7 |

Проанализировав показатели предприятия за анализируемый период, можно сделать следующий вывод, что показатели деятельности предприятия в 2009г. значительно выше прошлого года. Так, например, в 2006 году выручка от реализации продукции увеличилась на 109976 руб., а себестоимость снизилась на 776467 руб., эти и другие факторы, привели к тому, что предприятие в 2009 году получило прибыль.

**2.2 Планирование аудиторской проверки**

# До начала проведения аудита или оказания сопутствующих услуг аудиторская организация должна ознакомиться в достаточной мере с деятельностью экономического субъекта.

# Поэтому планирование следует рассматривать как важный и ответственный этап аудиторской проверки, поскольку от качества его выполнения зависит эффективность всей последующей работы аудитора. Планирование аудиторской проверки осуществляется в соответствии с правилом (стандартом) №3 «Планирование аудита». Оптимальная схема планирования аудита, составленная на основе российских стандартов аудиторской деятельности, должна включать следующие стадии:

# - предварительное планирование;

# - изучение системы бухгалтерского учета;

# - оценка системы внутреннего контроля;

# - установление уровня существенности;

# - построение аудиторской выборки;

# - подготовка общего плана и программы аудита.

# В зависимости от намеченных целей аудита выполнение каждой стадии планирования имеет ряд особенностей. Рассмотрим выполнение каждого этапа планирования, обращая особое внимание на методы получения аудиторских доказательств и ведение рабочей документации аудитора.

# Предварительное планирование целесообразно начать с бесед с представителями руководства, сотрудниками подразделений, главным бухгалтером, руководителем службы внутреннего контроля (если данная служба существует на проверяемом предприятии). Беседы должны строиться таким образом, чтобы аудитор мог получить достаточно четкое представление о том, чего от него ожидает клиент, как он представляет себе характер, объем и сроки работы и т.п. Руководствуясь аудиторским Стандартом "Разъяснения, предоставляемые руководством проверяемого экономического субъекта", аудитор должен получить разъяснения для подтверждения допущения непрерывности деятельности, первичной оценки надежности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля. Кроме того, необходима информация об организации процесса заключения договоров и процесса реализации продукции. Принимая во внимание пожелания руководства и учитывая требования законодательства к проведению аудиторских проверок и содержанию аудиторского заключения, аудитор очерчивает круг проблем, требующих повышенного внимания в ходе проверки, и четко формулирует цели, которые должны быть достигнуты по итогам ее проведения.

Существенность – это вероятность того, что применяемые аудиторские и иные, в том числе юридические, экспертные и т.д. процедуры позволяют определить наличие ошибки в отчетности экономического субъекта и оценить их влияние на принятие соответствующих решений ее использования.

Согласно правила (стандарта) № 4 «Существенность в аудите» аудиторские организации в ходе проведения проверок не должны устанавливать достоверность отчетности с абсолютной точностью, но обязаны установить ее достоверность во всех существенных отношениях.

Под достоверностью бухгалтерской отчетности во всех существенных отношениях понимается такая степень точности показателей бухгалтерской отчетности, при которой квалифицированный пользователь этой отчетности оказывается в состоянии делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения.

Существенность информации – это ее свойство, которое делает ее способной влиять на экономические решения разумного пользователя такой информации.

По методике приведенной в Стандарте аудиторской деятельности рассчитаем уровень существенности для ГУП "ФХУ КАСРРГ". Для расчета используем данные баланса и отчета о прибылях и убытках этой организации за предыдущий финансовый год. Расчет уровня существенности приведем в табл. 2.

Таблица 2. Значение уровня существенности

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование базового показателя | Значение базового показателя бухгалтерской отчетности проверяемого экономического субъекта | Доля, % | Значение, применяемое для нахождения уровня существенности |
| Балансовая прибыль | 788,0 | 5 | 39,4 |
| Валовой объем реализации без НДС | 7008, | 2 | 140,2 |
| Валюта баланса | 921,0 | 2 | 18,4 |
| Собственный капитал | 268,0 | 10 | 26,8 |
| Общие затраты предприятия | 6220,0 | 2 | 124,4 |
| Итого |  |  | 349,2 |

Среднее арифметическое показателей в столбце 4 составляет:

(788,0 + 7008,0 + 921,0 + 268,0 + 6220,0) : 5 = 3041,0 тыс. руб.

Наименьшее значение отличается от среднего на:

(3041 – 268) : 3041 х 100 = 91,2%

Наибольшее значение отличается от среднего на:

(7008,0 – 3041) : 3041 х 100 = 130,4%

Поскольку отклонение наибольшего показателя от среднего и от всех остальных является значительным, принимаем решение отбросить значение 7008,0 руб., и не использовать при дальнейшем усреднении. Находим новую величину:

(788,0 + 921 + 268 + 6220,0) : 5 = 1639 тыс. руб.

Полученную величину допустимо округлить до 1600 тыс. руб. и использовать данный количественный показатель в качестве значения уровня существенности. Различие между значением уровня существенности до и после округления составляет:

(1600,0 – 3041,0) : 3041,0 х 100 = 47,4%

что превышает установленный предел 20%.

Рассмотрим расчет применяемого аудиторского риска.

Таблица 3. Расчет неотъемлемого риска

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование характеристики | Валовой объем реализации | Кредиторская задолженность | Капитал и резервы | Общие затраты предприятия | Оценка по бальной шкале | | Соответствие уровня ВР данному балу | Оценка по бальной шкале | Соответствие уровня ВР данному балу |
| Оценка по бальной шкале | Соответствие уровня ВР данному балу | Оценка по бальной шкале | Соответствие уровня ВР данному балу |
| Наличие специалистов, закрепленных за объектом учета | 1 | 0,3 | 1 | 0,3 | 1 | | 0,3 | 2 | 0,6 |
| Квалификация | 3 | 1 | 0 | 0 | 0 | | 0 | 0 | 0 |
| Опыт работы | 0 | 0 | 0 | 0 | 2 | | 0,6 | 2 | 0,6 |
| Обеспеченность специальной литературой | 1 | 0,3 | 1 | 0,3 | 2 | | 0,6 | 2 | 0,6 |
| Независимость при применении установленных правил учета | 2 | 0,6 | 1 | 0,3 | 2 | | 0,6 | 2 | 0,6 |
| Наличие методической поддержки | 3 | 1 | 3 | 1 | 3 | | 1 | 3 | 1 |
| Постановка системы документооборота | 2 | 0,6 | 2 | 1 | 2 | 0,6 | | 2 | 0,6 |
| Объем обрабатываемой информации | 2 | 0,6 | 3 | 0,6 | 2 | 0,6 | | 2 | 0,6 |
| Обеспеченность средствами автоматизации с учетом их качества | 2 | 0,6 | 2 | 0,6 | 2 | 0,6 | | 2 | 0,6 |
| **Неотъемлемый риск** | **0,5926** | **0,4815** | **0,5926** | **0,5926** |  |  | |  |  |
| **Общий неотъемлемый риск** | **0,5556** |  |  |  |  |  | |  |  |

Таблица 4. Расчет риска средств контроля

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование характеристики | Валовой объем реализации | Кредиторская задолженность | Капитал и резервы | Общие затраты предприятия | Оценка по бальной шкале | Соответствие уровня ВР данному балу | Оценка по бальной шкале | Соответствие уровня ВР данному балу |
| Оценка по бальной шкале | Соответствие уровня ВР данному балу | Оценка по бальной шкале | Соответствие уровня ВР данному балу |
| Наличие специализированной службы или отдельных специалистов | 3 | 1 | 3 | 1 | 3 | 1 | 3 | 1 |
| Объем информации перепроверяемой по объекту учета | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Квалификация | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Опыт работы | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Обеспеченность нормативной базой | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Независимость ревизионной службы | - | - | - | - | - | - | - | - |
| **Риск средств контроля** | **1** | **1** | **1** | **1** |  |  |  |  |
| **Общий риск средств контроля** | **1** |  |  |  |  |  |  |  |

Так как служба внутреннего аудита полностью отсутствует значение риска средств контроля равно 1, то есть 100%, а потому никак не влияет на снижение аудиторского риска.

Таблица 5. Расчет риска необнаружения

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование характеристики | Валовой объем реализации | Кредиторская задолженность | Капитал и резервы | Общие затраты предприятия | Оценка по бальной шкале | Соответствие уровня ВР данному балу | Оценка по бальной шкале | Соответствие уровня ВР данному балу |
| Оценка по бальной шкале | Соответствие уровня ВР данному балу | Оценка по бальной шкале | Соответствие уровня ВР данному балу |
| Наличие отдельного специалиста, связанные с показателями существенности | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Наличие системы контроля в ходе проверки за работой рядовых сотрудников и руководителя проверки | 0 | 0 | 0 | 0 | - | - | 0 | 0 |
| Квалификация специалистов | 0 | 0 | 1 | 0,3 | 0 | 0 | 1 | 0,3 |
| Наличие у специалистов технических исполнителей | - | - | - | - | - | - | - | - |
| Объем выборки | 0 | 0 | 1 | 0,3 | 0 | 0 | 1 | 0,3 |
| Наличие опыта работы по одной и той же фирме в течение ряда проверок | 2 | 0,6 | 2 | 0,6 | 2 | 0,6 | 2 | 0,6 |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Обеспеченность проверяющих нормативной базой | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Наличие непосредственного контакта с бухгалтерской службой | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Осуществление практических действий (осмотр, инвентаризация) | - | - | - | - | - | - | 1 | 0,3 |
| Опыт работы специалистов на фирмах аналогичного профиля | 1 | 0,3 | 1 | 0,3 | 1 | 0,3 | 1 | 0,3 |
| **Риск необнаружения** | **0,1250** | **0,2083** | **0,1429** | **0,2222** |  |  |  |  |
| **Общий риск необнаружения** | **0,1799** |  |  |  |  |  |  |  |

Аудиторская фирма оценила риск необнаружения в 18%.

Таблица 6. Приемлемый аудиторский риск

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование характеристики | Валовой объем реализации | Кредиторская задолженность | Капитал и резервы | Общие затраты предприятия |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Степень важности базового показателя | 5 | 5 | 1 | 4 |
| Оценка существенности базового показателя в переводе на шкалу от 0 до 1 | 0,6 | 0,3 | 0,6 | 1 |
| Неотъемлемый риск | 0,5926 | 0,4815 | 0,5926 | 0,5926 |
| Риск средств контроля | 1 | 1 | 1 | 1 |
| Риск необнаружения | 0,1250 | 0,2083 | 0,1429 | 0,2222 |
| **Аудиторский риск** | **0,0494** | **0,0334** | **0,0565** | **0,1317** |
| **Общий аудиторский риск** | **0,0665** |  |  |  |

Общий риск аудиторской проверки составил 6,65%, хотя принято считать, что риск не должен превышать 5%. Следовательно аудиторской фирме нужно снизить риск необнаружения.

Планирование аудиторской проверки расчетов с персоналом по оплате труда осуществляется на основе сводного общего плана и сводной программы аудита экономического субъекта.

Примерная форма и содержание общего плана и программы аудита приведены соответственно в Приложении 1 и 2.

## 2.3 Организация системы внутреннего контроля

Система внутреннего контроля состоит из следующих элементов:

1) компетентный, заслуживающий доверия персонал с определенными правами и обязанностями;

2) разделение соответствующих обязанностей;

3) соблюдение необходимых формальных процедур при совершении хозяйственных операций;

4) физический контроль над активами и документацией;

5) своевременное составление первичных документов:

6) организация системы внутреннего аудита. [[3]](#footnote-3)

Компетентный, заслуживающий доверия персонал с определенными правами и обязанностями - самый важный элемент внутреннего контроля. Если персонал не будет отвечать самым высоким требованиям, вся система будет неэффективной, даже при том, что остальные составляющие системы правильно организованы. Работники предприятия должны быть компетентны, честны, исполнительны. Права и обязанности каждого сотрудника должны быть четко сформулированы должностных инструкциях.

Разделение соответствующих обязанностей необходимо для предотвращения злоупотреблений и хищений, а также для выявления случайных ошибок. Если один и тот же человек совершает хозяйственную операцию и сам отражает ее в учете или выполняет все учетные функции, начиная от составления первичных документов и заканчивая составлением баланса, возрастает вероятность того, что ошибка не будет обнаружена.

Соблюдение необходимых формальных процедур при совершении хозяйственных операций работниками предприятия должно быть неукоснительным. Данный элемент внутреннего контроля непосредственно связан с четким определением прав и обязанностей каждого работника. Каждый сотрудник должен, во-первых, абсолютно точно знать, какие формальные процедуры ему следует выполнять при исполнении своих должностных обязанностей, и, во-вторых, точно их выполнять.

К первичным документам в организации предъявляются следующие требования: документы

- должны быть оформлены в момент совершения хозяйственных операций или сразу после их окончания, так как при большом интервале времени между совершением операции и ее учетом возрастает вероятность ошибочных записей в первичном документе. Кроме того, операция вообще может остаться не отраженной в учете;

- должны содержать обязательные реквизиты, установленные Законом «О бухгалтерском учете»;

- должны соответствовать типовым унифицированным формам, если таковые установлены;

- должны соответствовать формам документов, описаны в учетной политике организации (в случае, когда формы документов установлены учетной политикой организации);

- бухгалтерские справки, содержащие основание исправлений в случаях, когда в бухгалтерский учет вносятся исправления, специальные расчеты должны быть изложены просто и ясно во избежание двусмысленного толкования.

Орган внутреннего аудита в организации создается с целы независимой проверки выполнения сотрудниками организации должностных обязанностей. Организационные формы внутреннего аудита могут быть различными, например, отдел внутреннего контроля, управление, бюро, отдельная группа внутренних аудиторов и др. Так как создание органа внутреннего аудита достаточно дорогое мероприятие, а эффективность его работ не всегда возможно измерить в денежном выражении, многие руководители предприятий недооценивают важность этой структуры.

Таблица 3. Тест внутреннего контроля ГУП "ФХУ КАСРРГ"

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание вопроса | Ответы | | |
| Да | Нет | Примечания |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. Соблюдение положений законодательства о труде, состояние внутреннего контроля по трудовым отношениям  1. Применяются ли типовые формы документов по учету личного состава:  1.1. Личная карточка на работающих (ф.№ Т-2)  1.2. Приказ (распоряжение) о предоставление отпуска (ф. № Т-6)  1.3. Приказ о переводе на другую работу (ф. № Т - 5)  1.4. Приказ (распоряжение) о прекращении трудового договора (контракта) (ф. № Т – 8)  2. Ведутся ли у работающих трудовые книжки  3. Проверяется ли отделом кадров соответствие применяемых окладов и разрядов рабочих, установленных в штатном расписании  4. Ведутся ли в цехах (отделах) табели рабочего времени | Х  Х  Х  х | х  х  х |  |
| 2. Учет и контроль выработки и начисления заработной платы рабочим-сдельщикам  5. Применяются ли на предприятии утвержденные отделом труда нормы и расценки по видам работ  6. Используются ли типовые формы первичных документов  7. Организовано ли гашение (проставление отметки об оплате) первичных документов  8. Применяется ли ПК для выполнения расчетов по сдельной оплате труда  9. Применяются ли наряды на бригаду | Х  х | Х  Х  х |  |
| 3. Учет и начисление повременных и других видов оплат  10. Ведутся ли расчеты по начислению повременных видов оплат согласно табелю рабочего времени  11. Проверяет ли отдел труда или внутренний аудитор правильность расчетов по начислениям различных видов оплат  12. Применяется ли ПК для выполнения расчетов по начислению заработной платы | Х  х | х |  |
| 4. Расчеты удержаний из заработной платы физических лиц  13. Проставлены ли в расчетных ведомостях (лицевых счетах) данные для правильного исчисления удержаний:  13.1. Налога на доходы физических лиц  13.2. Удержаний по исполнительным листам  13.3. Прочих удержаний  14. Применяется ли ПК для расчета удержаний  15. Проверяли ли органы социального страхования и налоговых служб расчеты налога на доходы физических лиц | Х  Х | х |  |
| 5. Аналитический учет по работающим (по видам начислений и удержаний)  16. Какие ведутся документы по аналитическому учету:  16.1. Расчетно-платежные ведомости  16.2. Расчетно-платежные ведомости и лицевые счета на работающих  17. Применяется ли ПК для ведения аналитического учета  18. Организовано ли архивное хранение документов по аналитическому учету с работающими | х  х  х | х |  |
| 6, 7. Сводные расчеты по заработной плате, расчет налогооблагаемой базы с фонда оплаты труда, учет налогов и платежей с ФОТ  19. Имеют ли сквозную нумерацию расчетно-платежные ведомости  20. Сопоставляются ли начисления на оплату труда с данными отчетов по социальному страхованию, обязательному медицинскому страхованию, пенсионному фонду  21. Проверяет ли ответственный бухгалтер данные о месячных, квартальных и годовых накоплениях сумм начислений по оплате труда  22. Применяется ли ПК для сводных расчетов по оплате труда  23. Имеются ли на предприятии задержки с расчетами и выплатами по оплате труда | х | х  х  х |  |
| 8. Расчеты по депонированной заработной плате  24. Ведутся ли на предприятии карточки по депонированной заработной плате  Производится ли отнесение депонированных сумм на счет 99 «Прибыли и убытки» по истечении срока исковой давности  26. Применяется ли ПК для расчетов по депонированной заработной плате |  | х  х  х |  |

По итогам первоначального знакомства систему внутреннего контроля нельзя считать надежной, и в своей работе не следует полагаться на систему внутреннего контроля ГУП "ФХУ КАСРРГ".

## 

## 2.4 Методика проведения аудиторской проверки

### 

### 2.4.1 Проверка соблюдения положений законодательства о труде

При проверке соблюдения положений законодательства о труде, состояния внутреннего учета и контроля по трудовым отношениям, прежде всего целесообразно проконтролировать, как осуществляется на предприятии соблюдение трудового законодательства. В этой связи аудитор может проверить, как ведется оформление сотрудников при приеме на работу и увольнении, учет рабочего времени сотрудников, построение системы оплаты труда и др.

Правильность оформления работников (прием на работу и увольнение) проверяется по приказам, контрактам, трудовым соглашениям. Из применяемых систем оплаты труда в основном используется сдельная и повременная система, что должно быть отмечено в соответствующих документах работников предприятия. При повышении оплаты труда необходимо проверить правильность применения тарифных ставок или условий контракта, а при сдельной – правильность применения норм и расценок.

Учет рабочего времени, соблюдения установленного режима работы и начисления заработной платы работающих, состоящих на повременной оплате труда, организуется в табеле учета использования рабочего времени и расчета заработной платы (ф. № Т – 12). По этому документу можно проверить все необходимые данные по каждому работающему (дни отпуска, время нахождения в командировке, дни болезни и др.).

Для проверки применяется метод сбора аудиторских доказательств по сопоставлению соответствующих документов (личных карточек, табелей учета рабочего времени) с приказами и распоряжениями.

В ГУП "ФХУ КАСРРГ" на данном участке нарушений не установлено, движением кадров занимается заместитель директора, который строго соблюдает действующее законодательство.

### 

### 2.4.2 Проверка организации учета и контроля начисления заработной платы

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

При проверке применяются такие методы сбора аудиторских доказательств, как проверка документов, подготовленных на предприятии, контроль арифметических расчетов (определение сумм сдельной заработной платы).

При проверке расчетов по начислению повременных и прочих видов оплат аудитор проверяет, как производилось начисление повременной оплаты, расчеты по среднему заработку, расчеты за дни пребывания в отпуске, расчет премий и других видов оплат. Проверка начисленной повременной оплаты для работающих с установленным окладом ведется по формуле:

Сзп = Сокл х Тр : Тф

где Сзп - сумма начисленной заработной платы;

Сокл – оклад работающего;

Тр – отработанное время в месяц по графику рабочего времени (в часах);

Тф – месячный фонд рабочего времени (в часах).

Начисленная повременная оплата для работников с оплатой согласно установленным разряду и тарифу проверяется по формуле:

Сзп = Т х Тр

где Т – тариф согласно разряда.

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

При расчете начислений, которые рассчитываются с использованием среднего заработка, прежде всего необходимо установить, правильно ли определен средний заработок, а затем проверить правильность выполненных начислений по соответствующим видам оплат.

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

Проверка организации учета и контроля начисления заработной платы в ГУП "ФХУ КАСРРГ" показала, что заработная плата начисляется согласно табеля учета отработанного времени. Оклады работников установлены и утверждены в штатном расписанием предприятия.

**2.4.3 Проверка расчетов удержаний из заработной платы**

К основным видам удержаний относятся: налог на доходы физических лиц, удержания по исполнительным листам, прочие удержания (за товары купленные в кредит, удержание подотчетных сумм, отчет по которым не предоставлен в срок, и др.). Вначале необходимо проверить справочные данные (льготы по налогу на доходы физических лиц, размер удержаний по исполнительным листам и др.). Затем установить соответствие алгоритма законодательным документам и, наконец, проверить сами выполненные расчеты.

При проверке правильности исчисления налога на доходы физических лиц аудитор руководствуется Налоговым кодексом РФ. Необходимо уточнить величину льгот, статус работника (штатный или совместитель), величину налогооблагаемой базы, проверить правильность расчета налога на доходы физических лиц.

Доходы, полученные физическими лицами в иностранной валюте, для целей налогообложения налогом на доходы физических лиц учитывается по курсу Центрального банка России, действующему на дату получения дохода.

Размер налога на доходы физических лиц составляет 13% от общей суммы дохода.

Удержания по исполнительным листам проверяют, пользуясь соответствующей формулой расчета. Расчет удержаний по исполнительному листу (на детей) выполняют по формуле:

Суд = (Снач – Сп.н.) х Н : 100

где Суд – сумма удержаний на содержание детей;

Снач – общая сумма начислений по работающему за месяц;

Сп.н. – сумма налога на доходы физических лиц, удержанного с начисленной за месяц суммы;

Н – процент удержаний.

Проверка других видов удержаний не представляет сложности. Так, так при проверке удержаний за товары, приобретенные в кредит, устанавливают период рассрочки, суммы удержаний и сроки платежей. При проверки погашения ссуд, выданных работникам, устанавливают сроки и внесенные суммы.

В ГУП "ФХУ КАСРРГ" удержания из заработной платы производятся согласно законодательства. Все оправдательные документы по предоставлению льгот на иждевенцев по НДФЛ представлены.

### 

### 2.4.4 Проверка ведения аналитического учета и сводных расчетов по оплате труда

Аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда ведется по физическим лицам, как состоящим, так и не состоящим в списочном составе предприятия. по всем видам заработной платы, премиям, пособиям и другим выплатам и удержаниям (налогам, платежам и др.).

Для этой цели необходимые данные накапливаются в лицевых счетах (накопительных документах), расчетно-платежной документации, а при использовании ПК могут храниться в виде отдельных файлов.

Аудитор должен проверить, ведется ли такой учет, и обратить внимание на сохранность этой информации и формирование на каждого работающего совокупного годового дохода. Помимо прямых начислений в совокупный доход должны быть включены: стоимость натуральной оплаты труда работникам, вознаграждения по результатам работы за год, стоимость бесплатного предоставления питания и продуктов, единовременное вознаграждение за выслугу лет и др.

Сводные расчеты по заработной плате выполняют проверку данных по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и корреспондирующим с ним счетов. При журнально-ордерной форме учета обороты по кредиту счета проверяют по данным журналов-ордеров №10 и 10\1. а дебетовые данные по счету 70 (выдача заработной платы, удержания и др.) – по данным журналов-ордеров №1 «Касса», №2 «Расчетный счет», №8 – по счетам учета расчетов с бюджетом, депонентам и др.

При автоматизированной форме учета контролю подвергаются записи в ведомостях дебетовых и кредитовых оборотов. Кроме того, сводные данные проверяют по Главной книге (счет 70 и 69). Сальдо по этим счетам должны быть тождественны показателям баланса ф. № 1 по ст. Расчеты с кредиторами по оплате труда» раздела 4 пассива и «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и по ст. «Расчеты с прочими дебиторами» раздела 2 актива (в части долгов за работающими и органами страхования).

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

Прежде всего необходимо проверить соответствие итогов в отдельных ведомостях (цехов, отделов) с общими итогами по предприятию. Далее проверяется правильность производимых операций по отнесению начисленной заработной платы на соответствующие счета.

Так, выплаты из фонда оплаты труда, включенные в себестоимость продукции, относятся в дебет счетов 20, 23, 25, 26.

Помимо контроля расчетов по оплате труда необходимо проверить правильность расчетов по начислению налогов и платежей в бюджет и внебюджетные фонды. С этой целью уточняют базу налогообложения для определения налогов и платежей, перечисленных в бюджет и внебюджетные фонды: по социальному страхованию, пенсионному обеспечению, обязательному медицинскому страхованию.

Для проверки правильности формирования базы налогообложения аудитор руководствуется Инструкцией Госкомстата РФ № 89 от 10.07.95 «О составе фонда заработной платы и выплат социального характера» и инструкциями соответствующих внебюджетных фондов.

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

ГУП "ФХУ КАСРРГ" применяет компьютерную систему расчетов с работниками по заработной плате с использованием идентификационных карточек пропуска, которые позволяют вести учет отработанного времени (“пришел на работу” “ушел с работы"), тем самым автоматически учитывать отработанное время. Корректировки выполняются работниками отдела кадров (если существуют исключительные обстоятельства, когда отработанные часы или выплаченная заработная плата превышают установленный уровень).

Система “выхода” включает:

1. Полную распечатку корректировочных записей, внесенных отделом кадров;
2. Копии платежных ведомостей;
3. Компьютерную распечатку деталей по платежам, которые будут представлены в банк.

Решение: При получении доказательств правильности ведения учета оплаты труда должны быть выполнены следующие процедуры:

1. Подтвердить выплату заработной платы работникам:

а) рассмотреть процесс выдачи идентификационных карточек. Убедиться, что каждая карточка составлена только в одном экземпляре и исходящие координаты, например занимаемая должность, на ней верны. Исходные данные и выпуск карт должны быть санкционированы и подписаны ответственным работником отдела кадров;

б) выполнить тесты на соответствие санкционированных корректировок, сделанных в отделе кадров. Убедиться, что санкционирование является результатом независимой проверки сделанных записей;

в) провести проверку на соответствие подписей по выпущенным идентификационным карточкам;

г) проверить наличие работников (фактическое ознакомление на рабочем месте);

д) сверить среднесписочный состав работников по платежным ведомостям с приказами на зачисление и увольнение рабочих и служащих;

е) убедиться, что администрация отдела проводит санкционированное рассмотрение списков имен работников по бухгалтерским документам. Выполнить проверки на соответствие;

ж) выбрать несколько платежных ведомостей и провести контрольный подсчет итогов;

з) проанализировать (выборочно) случаи начисления заработной платы в размерах, вдвое превышающих месячную штатную ставку данного лица (с учетом всех дополнительных выплат).

2. Проверить правильность ставок выплаченной заработной платы:

а) убедиться в том, что временные и постоянные ставки начисления заработной платы были санкционированы. Проверить распечатку сделанных корректировок в исходных документах (табели, наряды и др.);

б) провести тесты на соответствие на предмет санкционированности сделанных корректировок;

в) провести анализ исключительных моментов (излишне отработанных часов, сверхурочных часов и работы в праздничные дни, начисленной зарплаты);

г) проанализировать действенность существующей системы контроля в данной области. Контроль должен проводиться своевременно, чтобы предотвратить ошибки и не допустить их появления в итоговой программе;

д) проверить все начисления и удержания, сделанные для вновь принятых работников.

3. Получить доказательства, что информация по заработной плате точно и в полном объеме была использована в качестве входных данных для записи в Главную книгу:

а) сделать выборку исходных данных и получить подтверждение правильности внесенных исправлений;

б) на основании сделанной выборки проверить правильность переноса данных по начислениям заработной платы (включая все суммы вычетов) в Главную книгу;

в) сверить данные синтетического счета 70 “Расчеты по заработной плате” в Главной книге с суммами платежной ведомости за месяц.

4. Убедиться в наличии соответствующего контроля системы платежей:

а) рассмотреть разделение обязанностей между бухгалтером и кассиром;

б) рассмотреть условия сохранности идентификационных карточек-пропусков и порядок допуска к автоматизированной системе учета рабочего времени;

в) убедиться в наличии соответствующего контроля за теми компьютерными данными, которые представляются в банк (обеспечение доступа к данным только уполномоченным на то лицам).

5. Рассмотреть всю систему платежей по заработной плате. Это позволит определить возможные значимые ошибки, не обнаруженные в других областях по причине отсутствия “аудиторских следов":

а) проанализировать выплаты. Рассмотреть среднемесячную заработную плату в расчете на одного работника и сравнить с данными за предыдущий год и с плановыми ожиданиями. Дать оценку всем существенным колебаниям;

б) рассчитать средний процент удержаний в расчете на одного работника (налоги, страхование, пенсионный фонд). Сравнить эти данные с ожидаемым процентом и изучить причины отклонений;

в) проанализировать просроченные выплаты.

6. Получить подтверждения правильности информации по платежам, определить необходимую степень ее раскрытия:

а) провести сверку по ежемесячным платежам;

б) определить степень раскрытия информации по общей заработной плате, платежам компании в страховой фонд, платежам компании в пенсионный фонд, платежам директорам, платежам высокооплачиваемым работникам.

7. В качестве итога можно сделать вывод, что наиболее подходящими являются следующие тесты:

а) проверка выборочной совокупности данных по выплате заработной платы. При этом необходимо, чтобы сведения были достаточно полными, т.е. включали следующие реквизиты: имя, отдел, дату поступления на работу / дату увольнения, должностной оклад, порядок налоговых и страховых удержаний;

б) использование программы анализа: вновь поступивших и выбывших работников; фактических работников. При выводе на печать следует указать имя, отдел, дату поступления на работу / дату увольнения, порядок налоговых и страховых удержаний. В части начислений выделить отработанное время и заработную плату за этот период, отпускные, сверхурочные, премии, компенсации и т.д.;

в) расчет заработной платы за месяц в одном из отделов, сравнение полученного результата с фактическим. Расчет средней заработной платы путем деления общей суммы выплат на число работников. Распечатывание средних сумм по отделам за каждый месяц;

г) расчет среднего процента вычетов в расчете на одного работника. Распечатывание этих данных за каждый месяц;

д) проверка правильности отнесения на счета начисленной заработной платы.

# Заключение

Одним из значимых в настоящее время, а также перспективных и эффективных видов экономического контроля в условиях рынка является независимый контроль. Независимый контроль проводиться аудитором, аудиторскими организациями (фирмами), осуществляющими свою деятельность на договорной коммерческой основе за счет заказчика (проверяемого субъекта, в отдельных случаях за счет бюджетных средств) – клиента.

Основная цель аудита – выявить недостатки в ведении бухгалтерского учета, составлении отчетности, в налогообложении, провести анализ финансового состояния хозяйствующего субъекта и помочь ему в организации учета и отчетности.

# Рациональная организация контроля за состоянием расчетов способствует укреплению договорной и расчетной дисциплины, выполнению обязательств по поставкам продукции в заданном ассортименте и качестве, повышению ответственности за соблюдение платежной дисциплины, сокращению дебиторской и кредиторской задолженности, ускорению оборачиваемости оборотных средств и, следовательно, улучшению финансового состояния предприятия.

Задача аудитора состоит:

- в оценке уровня бухгалтерского учета, квалификации учетных кадров, качество обработки информации (особенно первичной документации), правильность и законность совершения бухгалтерских записей;

- в оказании помощи предприятиям путем рекомендаций по устранению недостатков, особенно тех нарушений, которые непосредственно повлияли на финансовые результаты, сказались на достоверности показателей отчетности;

- в необходимости оценки не только прошлых фактов и существующих в данный момент положений, но и ориентировании руководства проверяемой организации на те будущие события, которые способны повлиять на хозяйственную деятельность и конечный результат.

В последнее время в деятельности аудиторов появилась еще одна очень важная функция - это оказание помощи предприятиям в защите их интересов в налоговых органах и арбитражных судах.

При проведении аудита в ГУП "ФХУ КАСРРГ" выявлены следующие ошибки:

- не применяются типовые формы первичных документов по оплате труда;

- не включались в себестоимость продукции (работ, услуг) для целей налогообложения оплаты труда за проведение ремонтных работ;

- не включались в совокупный доход работающих суммы премий и выданных подарков;

- неверно производилось начисление налога на доходы физических лиц.

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

# Список литературы

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 123-ФЗ от 23.07. 1998г.
2. Албаров Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002.
3. Аудит: Учебник для вузов /В.И. Подольский, Г.Б. Поляк, А.А. Савин и др.; - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000.
4. Андреев В.К. Правовое регулирование аудита в России. - М.: ИНФРА-М, 1996.
5. Аренс Э.А., Лоббек Дж. К. Аудит / Пер. с англ. М.А. Терехова и А.А. Терехова. - М.: «Финансы и статистика». 1995.
6. Ардатова М.М., Кулешова А.Б. Аудит в вопросах и ответах: Учебное пособие.
7. Аудит: Учебник (Под редакцией В.И. Подольского. – М.: Экономистъ, 2003. – 494 с.
8. Белуха Н.Т. Контроль и ревизия в отраслях народного хозяйства, - М.: «Финансы и статистика», 2003.
9. Бухгалтерский учет. Учебник / Под ред. П.С. Безруких. - М.: Бухгалтерский учет, 2002. – 528.
10. Бухгалтерский учет. Экспресс-курс. - М.: ИНФРА-М, 2001 .
11. Васькин Ф.И., Свободина М.В. Теория бухгалтерского учета – М.: Колос, 2000. – 208с.
12. Камышанов П.И. Практическое пособие по бухгалтерскому учету. - М.: Экономика, 2003 .
13. Корабельников Г.А. Минибухгалтерия.//Автоматизация бухгалтерского учета. Спецвыпуск ж. Главбух. 2000. С. 41-57.
14. Козлова Е.П., и др. Бухгалтерский учет - М.: Финансы и статистика, 2004. – 464с.
15. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет : учебное пособие для ВУЗов – М.: ЮНИТИ, 2000. – 560с.

Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие. – М.: «Информационное агентство «ИПБ-БИНФА», 2002.

1. Кожинов В.Я. Бухгалтерский учет. Пособие для начинающих. – М.: Федеральная Книготорговая Компания, 2001. – 256с.
2. Климова М.А. Документооборот в бухгалтерском учете – М.: Издательство «Налоговый вестник», 2002.
3. Лисович Г.М., Ткаченко И.Ю. Бухгалтерский управленческий учет. – Ростов н/Д: издательский центр «Март», 2004. – 354с.
4. Макальская М.Л., Денисов А.Ю. Самоучитель по бухгалтерскому учету – М.: АО «ДИС», 2004.
5. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет. – М.: Информационное агентство «ИПБ – БИНФА», 2005. – 336с.
6. Федотов А.В. Бухгалтерский учет в торговле: теория и практика. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 318 с.
7. Щадилова С.Н. Основы бухгалтерского учета: Учеб. Пособие. – М.: ИКЦ «ДИС», 2004.
8. Криицкий Р.И. Контроль и ревизия, - М.: «Финансы и статистика», 2001.
9. Комаровский Л. М. Ревизия и контроль. – М.: «Финансы и статистика», 2005.
10. Подольский В.И., Савин А.А., Сотникова Л.В. Основы аудита: Учебное пособие. – М.: Информационное агентство «ИПБР-БИНФА», 2005.
11. Ресурсы Интернет:

- http://www.buh.ru/document-163

- http://www.audit-it.ru/

- http://www.femida-audit.com/

1. Албаров Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2001. – С. 241. [↑](#footnote-ref-1)
2. Комаровский Л. М. Ревизия и контроль. – М.: «Финансы и статистика», 2001. – С. 115. [↑](#footnote-ref-2)
3. Албаров Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002. –С. 299. [↑](#footnote-ref-3)