**СОДЕРЖАНИЕ**

**Введение** 4

**Глава 1.** **Теоретические основы аудита расчетов по оплате труда и единому социальному налогу**

**1.1** Цели, задачи и источники информации аудита расчетов по оплате труда и единому социальному налогу 6

**1.2** Требования законодательства РФ к ведению бухгалтерского и налогового учета операций по оплате труда 8

**1.3** Организация и планирование аудита расчетов по оплате труда и единому социальному налогу 13

**1.4** Типичные ошибки 14

**Глава 2. Аудит расчетов по оплате труда и единому социальному налогу** **в ООО «Импульс»**

**2.1** Краткая характеристика предприятия 16

**2.2 С**истема бухгалтерского учета 17

**2.3** Разработка программы аудита расчетов по оплате труда и единому социальному налогу 19

**Глава 3. Аудиторская проверка расчетов по оплате труда и единому социальному налогу**

**3.1** Проверка расчетов по оплате труда и единому социальному налогу 23

**3.2** Обобщение результатов аудиторской проверки 25

**3.3** Разработка рекомендаций по устранению недостатков в бухгалтерском учете и совершенствованию систем внутреннего контроля 26

**Заключение** 27

**Список литературы** 29

**Приложения**

**ВВЕДЕНИЕ**

Учет труда и заработной платы на любом предприятии по праву занимает одно из центральных мест в системе бухгалтерского учета. Труд является важнейшим элементом издержек производства и обращения.

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

Главным законодательным документом, имеющим в своем составе статьи посвященные труду, является Конституция Российской Федерации. Трудовой Кодекс Российской Федерации является основным сборником законодательных актов и регулирует трудовые отношения всех работников. Законы и иные нормативные правовые акты о труде, действующие в Российской Федерации, распространяются на иностранных граждан и лиц без гражданства, работающих в организациях, расположенных на территории Российской Федерации, кроме случаев, установленных федеральным законом или международным договором Российской Федерации.

Трудовые доходы каждого работника, независимо от вида предприятия, определяются его личным трудовым вкладом с учетом конечных результатов работы предприятия, регулируются налогами и максимальными размерами законодательно не ограничиваются. Законодательно устанавливается лишь минимальный размер заработной платы работников предприятий всех организационно-правовых форм и сфер деятельности.

Учет заработной платы работников является одним из важнейших направлений деятельности бухгалтерии любого предприятия, так как это один из наиболее трудоёмких и ответственных участков работы бухгалтера. Должен быть обеспечен оперативный контроль над количеством и качеством труда, за использованием средств, включаемых в фонд заработной платы и выплат социального характера. В связи с этим вопросы организации аудиторской проверки на данном участке учетной работы представляются достаточно актуальными.

Целью написания данной работы является изучение методики аудита расчетов по заработной плате и единому социальному налогу (ЕСН).

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующий круг задач:

* определить основные понятия, цели, задачи и источники информации аудита расчетов по оплате труда и единого социального налога;
* определить нормативные документы, регламентирующие учет операций по оплате труда и начисление ЕСН в проверяемом периоде;
* ознакомится с методикой аудита расчетов по оплате труда и ЕСН.
* спланировать и организовать аудит расчетов по оплате труда на предприятии ООО «Импульс».

При написании данной работы была использована специальная литература, которая способствовала раскрытию теоретической части материала. Кроме того, большое внимание было уделено нормативным документам, регламентирующим порядок учета труда и заработной платы в проверяемом периоде – в 2009г.

**ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ АУДИТА РАСЧЕТОВ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА И ЕДИНОМУ СОЦИАЛЬНОМУ НАЛОГУ**

**1.1 Цели, задачи и источники информации аудита расчетов по оплате труда и единому социальному налогу**

Аудиторская деятельность (аудиторские услуги) – это деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами [4].

Аудит – независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности [4].

Целью аудита является выражение мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации во всех существенных отношениях[[1]](#footnote-1).

Задачи проверки расчетов по оплате труда:

* соблюдение требований законодательных и нормативных актов о труде, наличие системных документов, связанных с оплатой труда;
* правильность начислений заработной платы и удержаний из неё;
* соблюдение требований гражданского законодательства при заключении с физическими лицами гражданско-правовых договоров;
* своевременность осуществления выплат по оплате труда и депонирования не выплаченных в срок сумм;
* ведение аналитического учета расчетов по оплате труда, правильность отражения данных в бухгалтерской отчетности.

Проверяя расчеты по оплате труда нельзя забывать и о проверки исчисления налога на доходы физических лиц и единого социального налога (ЕСН)[[2]](#footnote-2).

Задачи проверки исчисления налога на доходы физических лиц:

* полнота определения налоговой базы;
* правильность применения налоговых вычетов при исчислении налога;
* правильность применения налоговой ставки;
* правильность ведения учета доходов физических лиц и исчисления налога;
* своевременность уплаты налога, наличие инвентаризации (сверки расчетов с налоговым органом).

Задачи проверки исчисления ЕСН:

* полнота и правильность определения налоговой базы по ЕСН, обоснованность применения налоговых льгот;
* правильность исчисления ЕСН и страховых взносов в Пенсионный фонд (ПФ) РФ;
* обоснованность уменьшения ЕСН в части, уплачиваемой в Фонд социального страхования (ФСС) РФ, на суммы произведенных расходов;
* своевременность уплаты ЕСН и страховых взносов;
* правильность заполнения и своевременность предоставления деклараций по ЕСН и страховым взносам;
* своевременность предоставления отчета в ФСС РФ и сведений в ПФ РФ;
* ведение налогового учета ЕСН и страховых взносов;
* наличие инвентаризации ЕСН и страховых взносов.

Собственно сама аудиторская проверка, в конечном счёте, и проводится с целью установления и дальнейшего пресечения фактов нарушения на предприятии трудового законодательства в части выплаты работникам заработной платы. Трудовые отношения в РФ регламентированы Трудовым Кодексом, следовательно, именно данный нормативный акт должен служить аудитору главным правовым ориентиром при детальной характеристике бухгалтерского учёта в данной области. Наряду с Трудовым, аудитором также проверяется соблюдение норм Гражданского и Налогового кодексов, Положений по бухгалтерскому учёту “Расходы организации” ПБУ 10/99 и “Доходы организации” ПБУ 9/99, Плана счетов по бухгалтерскому учёту, а также Постановления Госкомстата России от 24 ноября 2000 года № 116 “Об утверждении инструкции о составе фонда заработной платы и выплат социального характера” регулирующих расчеты по оплате труда и ЕСН в проверяемом периоде.

Источниками информации для решения поставленных задач служат:

* трудовые договора и коллективный договор; трудовые книжки;
* приказы о приеме на работу (форма Т-1); личные карточки (Форма Т-2); штатное расписание (форма Т-3); приказы о предоставлении отпуска (форма Т-6); график отпусков (форма Т-7); приказы о прекращении действия трудовых договоров (форма Т-8); табели учета рабочего времени (форма Т-12, 13); расчетные, платежные и расчетно-платежные ведомости (форма Т-51, 53, 49); расчетные листки; лицевые счета работников (форма Т-54); локальные нормативные акты организаций (положения по оплате труда, по премированию и пр.);
* расходные кассовые ордера;
* карточки и ведомости аналитического учета счетов 70 «Расчет с персоналом по оплате труда», 76-4 «Расчеты по депонированным суммам»68 «Расчет по налогам и сборам» субсчета «Расчет по НДФЛ», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»;
* налоговые карточки, налоговые декларации, акты инвентаризации.

**1.2 Требования законодательства РФ к ведению бухгалтерского и налогового учета операций по оплате труда**

В условиях хозяйствования важнейшими задачами бухгалтерского учета труда и заработной платы являются:

* в установленные сроки производить расчеты с персоналом предприятия по оплате труда (начисление зарплаты и прочих выплат, сумм к удержанию и выдаче на руки);
* своевременно и правильно относить в себестоимость продукции (работ, услуг) суммы начисленной заработной платы и ЕСН;
* собирать и группировать показатели по труду и заработной платы для целей оперативного руководства и составления необходимой отчетности, а также расчетов по ЕСН.

Для того чтобы выполнять все эти задачи, бухгалтер должен знать порядок составления и использования учетных документов.

Для организации выплат заработных плат работникам на предприятиях создаются (утверждаются) специальные фонды. В состав фонда заработной платы включают суммы оплаты труда в денежной и натуральной формах за отработанное и неотработанное время, компенсационные выплаты, стимулирующие доплаты и надбавки, премии, поощрительные выплаты, а также оплата питания, жилья, топлива, носящая систематический характер. К выплатам социального характера относят денежные выплаты, связанные с предоставленными работникам социальными льготами, в частности на лечение, отдых, проезд, трудоустройство. Основные выплаты работникам, производимые предприятием и включаемые в себестоимость продукции, отражаются по дебету счетов 08, 20, 23, 25, 26 и 29.

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 неденежной форме. При этом, как указывается в статье 131 ТК РФ доля заработной платы, выплачиваемой в неденежной 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.

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.

В бухгалтерском учёте начисления сдельной заработной платы производится с учётом характеристик и правил начисления конкретного вида сдельной заработной платы. Как известно, сдельная заработная плата может выступать в форме прямой сдельной и сдельно-прогрессивной. В первом случае итоговая сумма заработной платы начисляется исходя из произведения количества изготовленной работником продукции и установленных расценок за единицу продукции. Во втором же случае для того, 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.

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 [2], 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. Следует помнить, что порядок определения среднего размера заработной платы 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 расчетное [12].

Расчёты с работниками предприятия по заработной плате осуществляются по счёту 70 “Расчёты с персоналом по оплате труда”. По кредиту этого счёта должно происходить отражение оплаты труда (в корреспонденции со счетами учета затрат на производство), оплаты труда, начисленные за счет образованного в установленном порядке резерва на оплату отпусков работникам (в корреспонденции со счетом 96 “Резервы предстоящих расходов”) и социальных пособий (в корреспонденции со счетом 69 “Расчеты по социальному страхованию и обеспечению”). Дебет счёта 70 “Расчёты с персоналом по оплате труда” фиксирует выплаченные суммы оплаты труда, премий, пособий, пенсий и т.п., доходов от участия в капитале организации, а также суммы начисленных налогов, платежей по исполнительным документам и других удержаний.

Депонированные суммы заработных плат отражаются по дебету счёта 70 “Расчёты с персоналом по оплате труда” и кредиту счёта 76 “Расчёты с разными кредиторами и дебиторами”. Учёт по счёту 70 ведётся в отношении каждого работника предприятия.

Теперь об удержании из заработной платы денежных сумм. В число наиболее распространённых на практике правовых оснований для удержания из доходов граждан входят подоходный налог, исполнительные листы и кредитные договоры. Исчисление суммы каждого удержания может зависеть как от требований законодательства (например, от установленного процента удержаний), так и от фактических обстоятельств конкретного случая (например, от количества несовершеннолетних детей у работника, выплачивающего алименты). Так, правильность расчёта удержанного налога на доходы физических лиц определяется с учётом всех принадлежащих работнику льгот, размера налогооблагаемой базы, а также налоговой ставки (13%), установленной статьёй 224 НК РФ.

Также удержания из заработной платы работника могут производиться в целях погашения его задолженности перед работодателем в случаях неотработанного аванса, выданного работнику в счет заработной платы, неизрасходованного и своевременно не возвращенного аванса, выданного в связи со служебными целями, излишней выплаты работнику сумм вследствие счетных ошибок, и в некоторых других случаях. Закон предоставляет работодателю право принять решение об удержании из заработной платы работника не позднее одного месяца со дня окончания срока, установленного для возвращения аванса, погашения задолженности или неправильно исчисленных выплат, если работник не оспаривает оснований и размеров удержания.

Для организации трудовых отношений в организации должны присутствовать внутренние нормативные документы, регулирующие их в соответствие с требованиями действующего Трудового кодекса РФ. Трудовые отношения между работниками и организацией регулируются коллективным договором – правовым актом, регулирующим социально-трудовые отношения в организации или у индивидуального предпринимателя и заключаемым работниками и работодателями в лице их представителей [2]

Коллективный договор вступает в силу со дня подписания его сторонами либо со дня, установленного в самом коллективном договоре [2]. Действовать он может не более трёх лет, при этом допускается его продление также на срок до трех лет. В коллективный договор рекомендуется включить дополнительные положения по локальному нормативному регулированию расчетов с персоналом по оплате труда:

* порядок и размеры начислений стимулирующего характера, в том числе премии за производственные результаты, надбавки к тарифным ставкам и окладам за профессиональное мастерство, высокие достижения в труде и другие показатели;
* порядок и размеры стимулирующего или компенсирующего характера, связанные с режимом работы и условиями труда, в том числе надбавки к тарифным ставкам за работу в ночное время, за совмещение профессий, за работу в тяжелых, вредных условиях труда, за работу в выходные и праздничные дни, производимые в соответствии с законодательством РФ [2].

Выплаты стимулирующего и компенсирующего характера, предусмотренные в коллективном договоре, являются экономически обоснованными в целях признания расходов на оплату труда в налоговом учете.

В организации должны быть разработаны: Положение об оплате труда, Положение о премировании, Правила внутреннего трудового распорядка, штатное расписание, график отпусков, должностные инструкции, которые являются локальными нормативными актами. Эти документы содержат нормы трудового права, обязательные только для конкретной организации или предпринимателя. Принимаются они работодателем самостоятельно по различным вопросам в пределах его компетенции [2]. Положения регулируют права и обязанности работников и работодателя, рабочее время и время отдыха, формы поощрения работников и правила соблюдения трудовой дисциплины, условия выплаты заработной платы.

Расходы по оплате труда являются расходами по обычным видам деятельности [8].

**1.3 Организация и планирование аудита расчетов по оплате труда и единому социальному налогу**

Планирование и разработка программы аудита играет важную роль в процессе аудита. Аудиторская организация при планировании должна руководствоваться Федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности №8 и №3 (и №19, если это первая проверка аудируемого лица).

Планирование, являясь начальным этапом проведения аудита, состоит в разработке аудиторской организацией (индивидуальным аудитором) общего плана аудита с указанием ожидаемого объема, графиков и сроков проведения аудита, а также в разработке аудиторской программы, определяющей объем, виды и последовательность осуществления аудиторских процедур, необходимых для выражения мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности. Аудиторская проверка должна быть спланирована на основе достигнутого аудиторской организацией (индивидуальным аудитором) понимания деятельности аудируемого лица.

Цель планирования заключается в организации эффективной и экономически оправданной проверки.

Общий план аудита операций по оплате труда и расчетам с персоналом организации включает следующие виды работ:

1. Аудит оформления первичных документов;
2. Аудит системы начисления заработной платы;
3. Аудит обоснованности льгот и удержаний из заработной платы;
4. Аудит тождественности показателей бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета;
5. Аудит исчисления налога на доходы физических лиц и ЕСН.

Описание использованных аудиторской организацией процедур и их результатов предусмотрено Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности №2.

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

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

1.4 Типичные ошибки

## Для аудитора очень важно знать наиболее распространенные ошибки и нарушения, которые встречаются при расчетах по оплате труда.

Отсутствие обязательных системных документов, связанных с оплатой труда (Положения по оплате труда, Положения по премированию, штатного расписания, приказов, трудовых договоров, трудовых книжек, табелей учета рабочего времени и пр.).

Несоответствие формы и содержания системных документов установленным требованиям;

несоблюдение условий труда, предусмотренных Трудовым кодексом РФ (непредоставление отпуска или предоставление его менее установленной продолжительности, принуждение к сверхурочной работе, невыплата заработной платы в установленные сроки и пр.).

Несоответствие начисленной заработной платы или стимулирующих выплат условиям трудовых договоров, действующих в организации положениям.

Неправильное начисление доплат, установленных Трудовым кодексом.

Неправильное исчисление среднего заработка.

Отсутствуют документы, подтверждающие начисление и удержание заработной платы.

Допущены ошибки при начислении выплат по среднему заработку (отпускных, по временной нетрудоспособности и др.);

Ненадлежащее ведение учета операций (неправильная корреспонденция счетов, расхождения между данными аналитического и синтетического учета и т.п.).

Несвоевременная уплата налога, отсутствие сверки расчетов с налоговыми органами.

**ГЛАВА 2.АУДИТ РАСЧЕТОВ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА И ЕДИНОМУ СОЦИАЛЬНОМУ НАЛОГУ В ООО «Импульс»**

**2.1 Краткая характеристика предприятия**

Организация: Общество с ограниченной ответственностью «Импульс**»** (краткое наименование ООО «Импульс»).

Юридический адрес: 115487, Москва, ул. Нагатинская, д.16А.

Генеральный директор: Матков Александр Петрович. Обязанности главного бухгалтера исполняет Маткова Елена Петровна.

Основным видом деятельности является розничная торговля продуктами питания и сопутствующими им товарами через собственную сеть супермаркетов. Уставной капитал согласно уставу 10 000 руб.

Общество имеет собственную службу бухгалтерского учета. Структура бухгалтерской службы Общества, численность работников определяется действующим штатным расписанием, внутренними правилами и должностными инструкциями работников Бухгалтерской службы. Данная служба ведет оперативный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций, осуществляемых Обществом. По окончании отчетного периода составляется налоговая отчетность и бухгалтерский баланс.

В Обществе бухгалтерский учет ведется по журнально-ордерной форме учета. Общество ведет оперативный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план. Главная книга и журналы-ордера формируются автоматически (используются 1С: Предприятие и 1С: Зарплата и кадры).

Среднесписочная численность сотрудников – 96 человек. Выручка от реализации товаров, работ и услуг для исчисления НДС определяется по методу начисления. Общество не владеет собственными транспортными средствами, земельными участками. Декларацию по транспортному налогу и земельному налогу не предоставляет.

Учетная политика ООО «Импульс» сформирована в соответствии с ПБУ 1/98 и является основным документом, регламентирующим ведение бухгалтерского и налогового учета.

Организационная структура ООО «Импульс»:

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  | Директор | | | | | |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | Зам. директора | | |  |  |  |  |  |  | Гл. Бухгалтер | | |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Начальник отдела закупок | | |  | Начальник отдела продаж | | |  |  |  |  | Отделы бухгалтерии | | |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Отдел по закупкам | | |  | Отдел по продажам | | |  |  |  | банк | касса | | поставщики | услуги | расчетный |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | кладовщики | | | | |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

**2.2 Система бухгалтерского учета**

В Обществе заработная плата рассчитывается при повременной оплате труда. Расчет производится на основе табелей, в которых, отмечается число отработанных дней и часов.

Премирование осуществляется за количественные и качественные показатели по результатам работы за месяц, на основе действующих в Обществе премиальных положений, разработанных отделом учета заработной платы в соответствии с типовыми премиальными положениями. Все работники пользуются отпусками, которые предоставляются, как правило, с выплатой за нерабочее время по среднему заработку. Оплата за время отпуска исчисляется по всем видам заработка, среднего за 12 календарных месяцев, предшествующих месяцу ухода в отпуск. Для работников средний заработок определяется исходя из установленного оклада, числа рабочих дней в данном месяце и количества рабочих дней, в течение которых они исполняли эти обязанности.

Наряду с начислением причитающейся работникам заработной платы предприятия ежемесячно производят отчисления на социальное страхование в установленном законом проценте к ФОТ. Пособия по временной нетрудоспособности выплачиваются на основании больничных листков. Размеры пособия зависят от стажа работы (до 5лет-60%,5-8лет-80%, свыше 8лет-100% среднедневного заработка).

Оплата труда при различных отступлениях от нормальной продолжительности рабочего дня, а также за работу в ночное время, выходные и праздничные дни производится согласно КЗОТа. Работа в сверхурочное время, выходные и праздничные дни оплачивается на основании оформленных в установленном порядке списков лиц, работавших сверхурочно, в выходные или праздничные дни. Оплата труда работников в ночное время (с 10 часов вечера до 6 часов утра) производится в повышенном размере. На предприятии наряду с расчетно-платежными ведомостями составляются расчетные листки. Они содержат те же данные, что и расчетно-платежные ведомости, но ведутся отдельно для каждого работника и выдаются ему на руки.

Выдача зарплаты отражается по дебету счета "Расчеты по оплате труда" и соответственно по кредиту счета "Касса".

Из оплаты труда работников, как состоящих в списочном составе, так и лиц, работающих по трудовому соглашению, производятся удержания, к ним относятся:

* удержания для уплаты государственных налогов и взносов;
* по исполнительным листам;
* по возмещению материального ущерба;
* по выданным авансам и излишне выплаченным денежным суммам;
* для уплаты административных и судебных штрафов.

Объектом налогообложения является совокупный доход, полученный в календарном году. Налог исчисляется и удерживается в Обществе по истечении каждого месяца с суммы совокупного дохода граждан с начала календарного года. Удержания производятся с учетом имеющихся льгот по налогу у работника, с учетом ранее удержанной суммы по ставкам. Общество по истечении каждого месяца, но не позднее срока получения в банке средств на оплату труда предоставляет в бюджет сумму начисленного и удержанного с граждан за прошедший месяц налога. Суммы налога, не удержанные или удержанные не полностью, взыскиваются с работников ежемесячно до полного погашения задолженности.

В аналогичном порядке производятся перечисления удержанных с работников взносов в Пенсионный фонд РФ. Обязательные взносы с граждан в пенсионный фонд производятся в размере 20%, из них 6% идет в федеральный бюджет, а 14% разбиваются на страховую часть - 8% и накопительную - 6%. Кроме вышеуказанных удержаний из заработной платы работников предприятия обязательны удержания в фонд социального страхования в размере 0,2%.

**2.3 Разработка программы аудита расчетов по оплате труда и единому социальному налогу**

Компанией "Аудит", после всех предварительных процедур, принято решения о возможности проведения инициативного аудита и заключен договор с аудируемой организацией ООО "Импульс". (Приложения 2,3).

Разработан план аудита (Приложение 4)

При проверке соблюдения положений законодательства о труде, состояния учета и контроля по трудовым отношениям. Необходимо проконтролировать, как на предприятии соблюдается трудовое законодательство – проверить, как оформляется прием и увольнение сотрудников, учитывается рабочее время сотрудников, как строится система оплаты труда и др.

В Обществе заработная плата рассчитывается при повременной оплате труда, поэтому необходимо проверить формы. № Т-12. По этому документу можно проверить все необходимые данные по каждому работающему (дни отпуска, время нахождения в командировке, дни болезни и др.).

Проверка начисленной повременной оплаты для работающих с установленным окладом ведется по формуле:

 (1)

где Сзп – сумма начисленной заработной платы;

Сокл – оклад работающего;

tр - отработанное время в месяц по графику рабочего времени (в часах);

tф – месячный фонд рабочего времени (в часах).

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

Сзп = ti · tр, (2)

где ti - тариф i – разряда (1,2…7)

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

При проверке расчетов удержаний из заработной платы с физических лиц (налог на доходы физических лиц, удержания по исполнительным листам, прочие удержания) 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.

Удержания по исполнительным листам на детей проверяют, пользуясь следующей формулой:

 (3)

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;

N – процент удержаний.

Проверка других видов удержаний не представляет сложности. Так, при проверке удержаний за товары, приобретенные в кредит, устанавливают период рассрочки, суммы удержаний и сроки платежей. При проверке погашения ссуд, выданных работникам, устанавливают сроки и внесенные суммы, сумму удержанного налога на пользование ссудой.

При проверки ведения аналитического учета по работающим. 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. Необходимые данные для этой цели накапливаются на лицевых счетах, расчетно-платежной документации. Аудитор должен проверить, ведется ли такой учет, обратить внимание на сохранность подобной информации и формирование на каждого работающего совокупного годового дохода.

При проверке сводных расчетов по оплате труда. Сводные расчеты по заработной плате выполняют по данным счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и корреспондирующим с ним счетом, 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.

Кроме того, сводные данные проверяют по Главной книге (счета 69 и счета 70). Сальдо по этим счетам должны быть тождественны показателям баланса по статье. «Кредиторская задолженность перед персоналом организации» и «Кредиторская задолженность перед государственными внебюджетными фондами» раздела V пассива и по статье «Прочие дебиторы» раздела II актива (в части долгов за работающими и органами страхования).

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

Прежде всего, необходимо проверить соответствие итогов в отдельных ведомостях с общими итогами по предприятию. Затем устанавливается правильность произведенных операций по отнесению начисленной заработной платы на соответствующие счета.

С целью проверки расчетов по единому социальному налогу, уточняют базу налогообложения (по социальному страхованию, пенсионному обеспечению, медицинскому страхованию).

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

**ГЛАВА 3. АУДИТОРСКАЯ ПРОВЕРКА РАСЧЕТОВ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА И ЕДИНОМУ СОЦИАЛЬНОМУ НАЛОГУ**

**3.1 Аудиторская проверка расчетов по оплате труда и**

**единому социальному налогу**

Начнем проверку расчетов с рабочими и служащими по оплате труда в Обществе с установления соответствия показателей аналитического учета по счету 70 с записями в главной книге и бухгалтерском балансе на одну и ту же дату. Для этого сверим сальдо счета 70, на первое января 2009 года, в Главной книге и в балансе предприятия.

В балансе по счету 70 развернутое сальдо: кредитовое, отражающее задолженность организации рабочим и служащим по заработной плате (руководство объясняет его отсутствием денег на расчетном счете), и дебетовое, показывающее задолженность рабочих и служащих организации по заработной плате, что свидетельствует о плохой организации расчетов с работниками (выплачено больше, чем причитается). Сумма по дебету баланса равна 126220 тыс. руб., по кредиту она составляет 415771 тыс. руб. Контрольная сверка показала, что эти суммы совпадают с данными Главной книги. В самой же Главной книге обнаружено много исправлений; бухгалтер по оплате труда объясняет это неточностью подсчетов еще в первичных документах, все исправления были подписаны бухгалтером.

Убедившись, что данные Главной книги и баланса совпадают, можно продолжить дальнейшую сверку. Для этого сравним данные Главной книги со сводом начислений и удержаний.

Рассмотрим соответствие задолженности по оплате труда, значащейся в расчетно-платежных ведомостях и Главной книге:

Таблица 1.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| месяцы | Числится по своду начислений и удержаний | Числится по Главной книге, руб. | Отклонения, руб. |
| сентябрь | 203462 | 203462 | 0 |
| октябрь | 202785 | 202758 | -27 |
| ноябрь | 208615 | 208615 | 0 |
| декабрь | 216729 | 216792 | 63 |

Данные несоответствия бухгалтер объяснить не может (говорит, что это была описка).

В расчетно-платежной ведомости по графам удержания показан налог на доходы физических лиц; проценты отчислений рассчитаны, верно, их суммы совпадают с данными расчетных листков по каждому работнику (льготы по подоходному налогу определены верно).

Данные о начисленной заработной плате в расчетно-платежной ведомости, а также данные платежной ведомости на заработную плату и расчетных листков по каждому работнику совпадают. Расписки в получении начисленных сумм присутствуют, все подписи разные.

Книгу учета депонированной заработной платы аудитору не предоставили.

При проверке периодичности и своевременности выплаты заработной платы установлено, что начисление заработной платы производится своевременно, а ее выплата время от времени задерживается на 0,5-1 месяца по объективным причинам: денежные средства на счет ООО "Импульс" не поступают вовремя.

Несмотря на все недостатки в учете, расчет с бюджетом производится правильно, проценты за несвоевременность уплаты начислены, верно. Взяв наугад несколько личных дел, делаем вывод, что информация о дате найма и ставках оплаты труда присутствует; рост оплаты труда оформлен приказами руководителя, бухгалтеры этой информацией для начисления и удержаний из заработной платы руководствуются.

Так как отпуска в организации предоставляются неравномерно на протяжении года, на предприятии должен создаваться резерв на оплату отпусков, что зафиксировано в учетной политике. Однако аудитором он обнаружен не был. Бухгалтер объясняет это отсутствием денежных средств.

Следующим этапом является проверка табелей учета рабочего времени. Здесь мною было установлено, что случаев включения в них вымышленных (подставных) лиц нет, так как в нарядах и табелях учета рабочего времени фамилии совпадают с данными учета личного состава. Случаев повторного начисления сумм по ранее оплаченным первичным документам, повторения одних и тех лиц в нескольких расчетно-платежных ведомостях не обнаружено.

**3.2 Обобщение результатов аудиторской проверки**

Проведен аудит оплаты труда предприятия ООО «Импульс» за 2009г.

При планировании и проведении аудита оплаты труда мной рассмотрено состояние внутреннего контроля в Обществе. Ответственность за организацию и состояние внутреннего контроля несет исполнительный орган Общества.

Рассмотрено состояние внутреннего контроля исключительно для того, чтобы определить объем работ, необходимых для формирования аудиторского заключения о достоверности отражения в бухгалтерской отчетности оплаты труда. Проделанная в процессе аудита работа не означает проведения полной и всеобъемлющей проверки системы внутреннего контроля Общества с целью выявления всех возможных недостатков.

В процессе аудита не были обнаружены никакие факты, из которых можно было бы сделать вывод о несоответствии системы внутреннего контроля Общества масштабам и характеру его деятельности.

Мнение о достоверности отражения в бухгалтерской отчетности оплаты труда. Не были обнаружены никакие серьезные нарушения установленного порядка ведения бухгалтерского учета, которые могли бы существенно повлиять на достоверность данных по оплате труда, отраженных в бухгалтерской отчетности.

При проведении аудита оплаты труда, рассмотрено соблюдение в Обществе применимого законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций. Ответственность за соблюдение применимого законодательства при свершении финансово-хозяйственных операций несет исполнительный орган Общества.

Было проверено соответствие ряда совершенных Обществом финансово-хозяйственных операций применимому законодательству исключительно для того, чтобы получить достаточную уверенность в том, что отраженная в бухгалтерской отчетности информация об оплате труда не содержит существенных искажений. Однако цель проведенного аудита оплаты труда не состояла в том, чтобы выразить мнение о полном соответствии деятельности Общества законодательству.

Результаты проведенной проверки показывают, что проведенные финансово-хозяйственные операции осуществлялись в Обществе, во всех существенных отношениях, в соответствии с указанным в предыдущем параграфе настоящей части законодательством.

**3.3 Разработка рекомендаций по устранению недостатков в бухгалтерском учете и совершенствованию систем внутреннего контроля**

В ходе аудита не выявлено существенных ошибок или нарушений, способных повлиять на изменение финансовых результатов деятельности предприятия. Однако имел место недочет, который следует устранить. Это - отсутствие заявлений на получение денежных средств из кассы подотчет. Хотелось бы отметить, что требования главного бухгалтера в части порядка оформления первичных документов на данном предприятии являются обязательными для всех сотрудников и выполняются неукоснительно, что снижает вероятность ошибок.

В качестве рекомендаций можно посоветовать администрации предприятия разработать Положение о премировании сотрудников, для стимулирования более высоких производственных показателей. Отсутствует также коллективный договор, но настаивать на его принятии нельзя.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В данной курсовой работе рассматривались теоретические вопросы учета и аудита расчетов по оплате оплата труда. Анализ специальной литературы позволил сделать следующие выводы:

1. Оплата труда – это система отношений, связанных с обеспечением установления и осуществления работодателем выплат работникам за их труд в соответствии с законами, иными нормативными правовыми актами, коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами и трудовыми договорами.
2. Заработная плата – это вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также выплаты компенсационного и стимулирующего характера. Выплата заработной платы обычно производится в денежной форме в валюте Российской Федерации (в рублях). В соответствии с коллективным или трудовым договором по письменному заявлению работника оплата труда может производиться в иных формах, не противоречащих российскому законодательству.
3. Цель аудита расчетов по заработной плате и ЕСН – основываясь на действующих нормативно-правовых актах, осуществить аудиторскую проверку и выразить мнение о достоверности и порядке ведения бухгалтерского учета расчетов по заработной плате и ЕСН.
4. К числу основных комплексов задач, которые необходимо проверить при аудите расчетов по заработной плате и ЕСН, относятся следующие:

* соблюдение положений законодательства о труде, состояние внутреннего контроля по трудовым отношениям;
* учет и контроль выработки и начисления заработной платы рабочим-сдельщикам;
* учет и начисление повременных и прочих видов оплат;
* расчеты удержаний из заработной платы физических лиц;
* аналитический учет по работающим (по видам начислений и удержаний);
* сводные расчеты по заработной плате;
* расчет налогооблагаемой базы с фонда оплаты труда, учет налогов и платежей с фонда оплаты труда;
* расчеты по депонированной заработной плате.

1. Объектами аудита расчетов по заработной плате и ЕСН являются первичная информация, в качестве которых в основном используются унифицированные формы первичной документации, а также регистры бухгалтерского учета и отчетность.

Методику аудита расчетов по оплате труда и единому социальному налогу провели на примере предприятия ООО «Импульс». На исследуемом нами предприятии, соблюдая принцип существенности, используя аудиторские процедуры и их результаты, можно составить условно положительное аудиторское заключение по аудиту операций оплаты труда.

В заключении отметим, что поставленные задачи исследования выполнены.

1. Правило (стандарт) № 1: Цель и основные принципы аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности. [↑](#footnote-ref-1)
2. С января 2010г. произошли изменения в законодательстве: ЕСН заменен страховыми выплатами, а 24 статья части II НК РФ перестала действовать, но за 2009г. – в проверяемом периоде организации обязаны выплачивать именно ЕСН (более подробную информацию об изменениях в законодательстве см. Приложение 1) [↑](#footnote-ref-2)