СОДЕРЖАНИЕ

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  |  | стр. |
|  | Введение | 3 |
| 1 | Характеристика ОАО «Птицефабрика» Фаленская» | 6 |
| 2 | Анализ нормативных документов по теме | 19 |
| 3 | Планирование аудита расчетов с персоналом по оплате труда в отрасли птицеводства | 30 |
|  | 3.1. Цель и задачи аудита. Источники информации при проверке | 30 |
|  | 3.2. Оценка существенности | 32 |
|  | 3.3. Оценка внутреннего контроля и аудиторского риска | 34 |
|  | 3.4. План и программа аудита | 36 |
| 4 | Процедуры получения аудиторских доказательств и результаты выборочного аудиторского обследования | 38 |
|  | 4.1. Получение аудиторских доказательств | 38 |
|  | 4.2. Выводы по аудиторской проверке | 49 |
|  | Выводы и предложения | 52 |
|  | Список литературы | 56 |
|  | Приложения |  |

**ВВЕДЕНИЕ**

В период рыночных отношений в системе бухгалтерского учета происходили и происходят сейчас изменения в законодательной и нормативной базе. Это связано с тем, что для экономической ситуации в стране появились кроме государства еще и другие регулирующие механизмы, действие которых необходимо учитывать, поощрять или ограничивать, используя закон.

Учитывая то, что экономические факторы оказывают большое влияние на социальную и демографическую сферы, особое внимание в бухгалтерском учете отведено области расчетов с персоналом по оплате труда.

Переход к рыночным отношениям принципиально изменил сущность оплаты труда. Если при централизованной системе заработная плата определялась из принципа эквивалентности меры труда и меры потребления, то в рыночной системе в основе лежит принцип прямого обмена квалификации и времени наемного работника на заработную плату и доход от участия в прибыли. В данном случае заработная плата – это часть дохода предпринимателя, расходуемая им для оплаты наемных работников в соответствии трудовым договором и результатами труда.

Рассматриваемый вопрос имеет также большую практическую значимость, поскольку на расчеты по оплате труда и подготовку всей необходимой документации отводятся сжатые и строго определенные сроки. При этом наличие множества факторов, определяющих размер начислений оплаты труда, порядок налогообложения, удержания и т.д., делает расчет в каждом конкретном месяце непохожим на предыдущие.

В области учета и контроля оплаты труда осуществляется учет изменения численности работников, затрат рабочего времени, использования фонда заработной платы, а также расчеты с каждым работником в соответствии с вложенным ими количеством и качеством труда. На основании этих данных оцениваются выполнение плана производительности труда, использование трудовых ресурсов, соблюдение лимита фонда заработной платы или норматива ее расхода на рубль продукции, соотношение роста производительности труда и средней заработной платы.

Вышесказанное свидетельствует о том, что учет оплаты труда на предприятии один из самых сложных участков бухгалтерской деятельности. Ошибки, которые могут быть допущены при расчетах, как правило, касаются не только всей организации в целом, но и любого конкретного работника.

Кроме того, развитие и усложнение производства и рынка привело к тому, что собственники организаций, а также инвесторы, кредиторы могут оказаться не в состоянии самостоятельно убедиться в том, что все финансовые и хозяйственные операции экономического субъекта, часто сложные и рискованные, соответствуют требованиям законов и правильно отражены в учете. Для этого требуются специальные знания и опыт, свобода доступа ко всем документам в организации, чего заинтересованные лица обычно бывают лишены. Таким образом, возникает необходимость проведения квалифицированного аудита, результаты которого дают оценку достоверности бухгалтерской отчетности организации.

Все это определило тему работы «Аудит расчетов с персоналом по оплате труда в отрасли птицеводства».

Целью исследования является всестороннее изучение вопроса учета расчетов по заработной плате на предприятии, а также оценка правильности его ведения и соблюдения законодательства о труде.

В соответствии с целью при написании работы были поставлены следующие задачи:

* изучить теоретические и методические основы аудита расчетов с персоналом по оплате труда;
* рассмотреть применяемые на предприятии формы и системы оплаты труда и его документальное оформление;
* изучить вопросы начисления заработной платы и удержаний из нее;
* провести аудиторскую проверку и дать оценку качества ведения учета по оплате труда на предприятии.

Объектом исследования является Открытое акционерное общество «Птицефабрика «Фаленская», зарегистрированная в Фаленском районе Кировской обл.

Методической и теоретической основой при написании работы послужили: Федеральный Закон «Об аудиторской деятельности», федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, Постановления правительства РФ и инструктивные материалы по изучаемому вопросу, учебная литература и труды отечественных и зарубежных ученых.

В процессе изучения и обработки материалов применялись следующие методы: наблюдение, просмотр документов, сбор аудиторских доказательств по сопоставлению соответствующих документов (личных карточек, табелей учета рабочего времени) с приказами и распоряжениями, проверка алгоритмов расчета и арифметического расчета и исходных данных.

Источниками конкретной информации для проведения исследования является:

* бухгалтерская отчетность предприятия за 2004, 2005, 2006 года: форма № 1 «Бухгалтерский баланс», форма № 2 «Отчет о прибылях и убытках»;
* первичные документы: табель учета рабочего времени, путевые листы, наряды на сдельную работу, расчеты по заработной плате, лицевые счета, приказы, личные карточки и другие формы.
* регистры аналитического и синтетического учета: лицевые счета, платежные ведомости, журналы-ордера, оборотно-сальдовая ведомость;

- данные синтетического и аналитического учета по счетам 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в части расчетов по исполнительным листам.

**1. Характеристика ОАО «Птицефабрика» Фаленская»**

Открытое акционерное общество «Птицефабрика» Фаленская» расположено по адресу: 612500, Кировская область Фаленский район п.Фаленки ул.Свободы д.1а. Фаленский район один из крупных сельскохозяйственных районов Кировской области, образован в 1929году. Административным центром района является п. Фаленки. Территория района находится на востоке Кировской области и граничит: с северной стороны с Белохолуницким и Омутнинским районами; с восточной стороны – с Удмуртской республикой; с южной стороны – с Унинским районом; с западной стороны – с Богородским и Зуевским районами.

Территория птицефабрики находится в промышленной зоне в 1км от жилой застройки поселка. Производственная площадь 34 га. Обеспеченность инфраструктурой хорошая. К территории птицефабрики подходят сети инженерных коммуникаций - газоснабжение, водоснабжение, электроснабжение, телефон, охранно-пожарная сигнализация.

Фаленская птицефабрика была организована 25 декабря 1965года на базе межколхозной птицефабрики. Решением Департамента государственной собственности Кировской области от 27.06.2001г. №158 птицефабрика «Фаленская» была переименована в КОГУП птицефабрика «Фаленская» и являлось государственным предприятием.

В целях повышения эффективности, предусмотренной концепцией аграрной политики Кировской области на 2001-2003 годы, в соответствии с Федеральным законом «О приватизации государственного и муниципального имущества от 21.12.2001 года №178-ФЗ, распоряжением Правительства Кировской области от 17.02.2002г. КОГУП птицефабрика «Фаленская» преобразована в ОАО «Птицефабрика» Фаленская».

Птицефабрика – это коммерческая организация, цель которой состоит в осуществлении хозяйственной деятельности и извлечение прибыли. Предметом деятельности общества является осуществление следующих видов деятельности: производство куриного яйца, мяса птицы и продуктов их переработки, реализация продукции потребителям, развитие производственной базы и иные виды деятельности, не запрещенные федеральными законами.

Руководство текущей деятельностью предприятия осуществляет единоличный исполнительный орган общества - генеральный директор, который подотчетен совету директоров общества и общему собранию акционеров.

Рис.1. Производственная структура холдинга

|  |
| --- |
| КОМБИНАТ ХЛЕБОПРОДУКТОВ    сырье для производственных направлений  Птицеводческое направление ебопекарное и кондитерское  Хлебопекарное и кондитерское направление  направление  племрепродуктор (Уржумская ПТФ)  Племрепродуктор  (Орловская ПТФ)  Яичные  птицефабрики  Хлебокомбинаты  Бройлерные  птицефабрики  Оптово-розничная торговая сеть |

С 2003 года птицефабрика входит в структуру агропромышленного холдинга по производству продукции птицеводства ОАО «Кировхлеб». Основной целью создания холдинга служит получение конкурентоспособной продукции за счет снижения себестоимости путем консолидации части убыточных предприятий в очерченный определенными рамками холдинг (рис.1).

Бухгалтерский учет на предприятии ведется по журнально-ордерной форме с использованием компьютерной техники и бухгалтерской программы. Для автоматизации учетного процесса используется программа «1С:Бухгалтерия», а для учета заработной платы - функциональная программа, разработанная ЗАО «КировАгроНет». ОАО «Птицефабрика «Фаленская» находится на общей системе налогообложения.

ОАО «Птицефабрика»Фаленская» имеет средний размер, проектная мощность предприятия - 296тыс.голов, в настоящее время содержится 193тыс.голов.

Главная отрасль птицефабрики – птицеводство, с углубленной специализацией производство и реализация куриного яйца.

Основным показателем, характеризующими специализацию предприятия, является структура продаж (таблица № 1).

Таблица 1 - Состав и структура продаж

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование продукции (работ, услуг) | 2004г. | | 2005г. | | 2006г. | |
| Тыс. руб. | *% к общ.*  *V* | Тыс. руб. | *% к общ.*  *V* | Тыс. руб. | *% к общ.*  *V* |
| Яйцо | 39237 | *90,5* | 47807 | *89,7* | 48303 | *92,3* |
| Мясо птицы | 3175 | *7,3* | 4056 | *7,6* | 3671 | *7,0* |
| Прочая продукция животноводства | 262 | *0,6* | 303 | *0,6* | 247 | *0,5* |
| Птица | 249 | *0,6* | 436 | *0,8* | 63 | *0,1* |
| Травяная мука | 365 | *0,8* | 572 | *1,1* | 38 | *0,1* |
| Работы и услуги | 90 | *0,2* | 76 | *0,1* | - | *-* |
| Товары | - | *-* | 69 | *0,1* | 5 | *-* |
| **Всего** | **43378** | ***100*** | **53319** | ***100*** | **52327** | ***100*** |

Птицефабрика, как и многие другие предприятия, стремясь получить больше прибыли и дополнительный доход, меняет структуру своего производства. Из приведенной таблицы следует, что главной отраслью птицефабрики остается птицеводство со специализацией на производстве и реализации яйца. Причем удельный вес производства яйца по возрастающей чисел лет увеличивается и в 2006 году составляет 92,3% от всей производимой продукции. Среди дополнительных отраслей наибольший удельный вес имеет производство мяса птицы. А вот расширение отрасли растениеводства в нынешних условиях для предприятия не выгодно. Это связано с удаленностью посевных площадей, изношенностью сельскохозяйственной техники и высокой себестоимостью зерновых культур. Поэтому в 2004 году организация полностью отказалась от выращивания зерна, увеличивая производство травяной муки.

Технология промышленного производства яиц в ОАО «Птицефабрика» Фаленская» строится с учетом следующих основных принципов:

- использование высокопродуктивной гибридной птицы;

- содержание молодняка и взрослого поголовья кур в клеточных батареях, обеспечивающих механизацию и автоматизацию производственных процессов, и высокую производительность труда;

- кормление кур полнорационными сухими комбикормами;

- содержание птицы в закрытых птичниках большой вместимости с оптимальным микроклиматом и рациональным режимом освещения;

- обеспечение эффективных мер ветеринарной профилактики заболеваний, обеспечивающих высокую сохранность птицы;

- производство яиц в соответствии с технологическим графиком, предусматривающим рациональное использование всех производственных мощностей.

Из таблицы 2 видно, что за последние 5 лет птицефабрика стремительно наращивает объем производства яйца. Увеличение валового сбора яиц на 40% вызвано следующими факторами:

-увеличением среднегодового поголовья кур-несушек на 24%;

-увеличением продуктивности птицы на 13%.

Таблица 2 – Динамика поголовья птицы и валовый сбор яиц

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2002г | 2003г | 2004г | 2005г | 2006г | *2006г в % к 2002г* |
| Среднегодовое поголовье кур-несушек, тыс.голов | 95 | 103 | 108 | 110 | 118 | *124* |
| Валовый сбор яиц, тыс.шт | 25453 | 29617 | 28021 | 33564 | 35632 | *140* |
| Яйценоскость несушек, шт | 268 | 288 | 259 | 306 | 302 | 113 |

Как видно из таблицы 3, за последние три года на предприятии проделана определенная работа по улучшению качества продукции и повышению ее конкурентоспособности, о чем свидетельствует увеличение удельного веса высших категорий яиц.

Таблица 3 – Качественный состав и структура производимых яиц

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Категория яиц | 2004г | | 2005г | | 2006г | |
| тыс.шт. | *%* | тыс.шт. | *%* | тыс.шт. | % |
| Отборное | 12127 | 43,3 | 20223 | 60,3 | 23689 | 66,5 |
| Столовое | 15101 | 53,9 | 12593 | 37,5 | 10362 | 29,1 |
| Мелкое, бой | 793 | 2,8 | 748 | 2,2 | 1581 | 4,4 |
| *Итого* | *28021* | 100 | *33564* | 100 | *35632* | 100 |

Обеспеченность предприятия основными средствами производства и эффективность их использования являются важными факторами, от которых зависят результаты хозяйственной деятельности.

В стоимости основных производственных фондов наибольший удельный вес занимает пассивная часть фондов, т.е. производственные здания, сооружения, земельные участки. Увеличение стоимости зданий в 2005году на 140836тыс. руб., по сравнению с 2004 годом, связано с проведенной на предприятии переоценкой этой группы основных средств, по состоянию на 01.01.2005года. В 2006 году с реконструкции были введены в эксплуатацию три птичника, в которых было установлено современное оборудование для содержания птицы, позволяющее полностью автоматизировать процессы поения и кормления, а также управления микроклиматом.

Таблица 4 – Состав и структура основных фондов

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Виды основных средств | Стоимость основных фондов, тыс.руб. | | | *Структура, %* | | |
| 2004г | 2005г | 2006г | 2004г | 2005г | 2006г |
| Производственные основные фонды, всего | 31138 | 181206 | 243822 | 96,2 | 99,3 | 99,5 |
| в т.ч.  -здания | 18269 | 159105 | 196267 | 56,4 | 87,2 | 80,1 |
| -сооружения и передаточные устройства | 5231 | 5211 | 6907 | 16,2 | 2,9 | 2,8 |
| -машины и оборудование | 5780 | 15025 | 38329 | 17,9 | 8,2 | 15,7 |
| -транспортные средства | 652 | 614 | 1068 | 2,0 | 0,4 | 0,4 |
| -хозяйственный инвентарь | 14 | 59 | 59 | - | - | - |
| -земельные участки | 1192 | 1192 | 1192 | 3,7 | 0,6 | 0,5 |
| Непроизводственные основные фонды | 1228 | 1228 | 1228 | 3,8 | 0,7 | 0,5 |
| *Всего основных средств* | *32366* | *182434* | *245050* | *100* | *100* | *100* |

К активной части фондов относятся машины и оборудование, транспортные средства и хозяйственный инвентарь, которые непосредственно влияют на рост выпуска продукции, повышение производительности труда и определяют динамику фондоотдачи. Из таблицы 4 видно, что стоимость машин и оборудования в 2006году, по сравнению с 2004г., значительно увеличилась, более чем в 6 раз.

Для характеристики эффективности и интенсивности использования основных средств используем ряд показателей (таблица 5).

Таблица 5 – Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | Усл.  обозн. | 2004г | 2005г | 2006г | *Отклонение (+) 2006г к*  *2004г* |
| Среднегодовая стоимость основных производственных фондов (без переоценки), тыс.руб. | Fп | 31532 | 32890 | 65493 | *+33961* |
| Среднегодовая численность работающих, чел. | Чр | 110 | 124 | 116 | *+6* |
| Товарная продукция в ценах 2004года, тыс.руб. | Nт | 34096 | 39791 | 42642 | *+8546* |
| Получено выручки от реализации продукции, тыс.руб. |  | 43379 | 53332 | 52327 | *+8948* |
| Индекс потребительских цен (декабрь к декабрю предыдущего года) |  | 1,117 | 1,109 | 1,090 | *-* |
| Выручка от реализации продукции в сопоставимых ценах, тыс.руб. | N | 43379 | 43053 | 38754 | *-4625* |
| Прибыль (убыток) от продаж | Pn | (7081) | (4334) | (4178) | *+2903* |
| Фондовооруженность труда, тыс.руб. | Fп/Чр | 287 | 265 | 565 | *+278* |
| Производительность труда, тыс.руб. | Nт/Чр | 310 | 321 | 368 | *+58* |
| Фондоотдача по товарной продукции, тыс. руб. | Nт/Fп | 1,1 | 1,2 | 0,7 | *-0,4* |
| Фондоотдача по денежной выручке, тыс. руб. | N/Fп | 1,4 | 1,3 | 0,6 | *-0,8* |
| Фондоемкость по товарной продукции, тыс.руб. | Fп/Nт | 0,9 | 0,8 | 1,5 | *+0,6* |
| Фондорентабельность, % | Рn/Fп | -22,5 | -13,2 | -6,4 | *+16,1* |

Наибольший уровень технической вооруженности труда был в 2006г, темп роста составил 96,9% ( к 2004 г.). Темп роста производительности труда в 2006г. составил 18,7% (к 2004 г.). Т.к. темп роста фондовооруженности труда опережает темп роста производительности труда, снижается фондоотдача. В 2005 году наоборот, темп роста производительности труда опережает темп роста фондовооруженности труда, что приводит к увеличению фондоотдачи, что говорит о более интенсивном использовании основных фондов в 2005году.

Однако, с увеличением затрат на производство продукции и снижением выручки от продаж в сопоставимых ценах, за рассматриваемый период предприятие от своей деятельности получало убытки, что привело к снижению рентабельности использования основных фондов, т.е. использование основных фондов было убыточным.

Рост эффективности использования основных производственных фондов очень тесно связан с использованием земельных, трудовых, материальных и финансовых ресурсов и возможен только при достижении оптимальных их пропорций. Поэтому важно не просто наращивать производственные мощности а, прежде всего, добиваться пропорциональности в их составе.

Таблица 6 – Состав и структура оборотных средств

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Стоимость оборотных средств, тыс.руб. | | | Структура, % | | | *Отклонение (+) 2006г к 2004году* |
| 2004г | 2005г | 2006г | 2004г | 2005г | 2006г |
| Оборотные фонды, всего  в т.ч.  -производственные запасы | 14866  6343 | 16398  4910 | 23187  6182 | 85,6  36,5 | 47,6  14,3 | 47,3  12,6 | *+8321*  *-161* |
| -животные на выращивании и откорме | 8073 | 11131 | 16880 | 46,5 | 32,3 | 34,5 | *+8807* |
| -незавершенное производство | 285 | 163 | 60 | 1,6 | 0,4 | 0,1 | *-225* |
| -расходы будущих периодов | 165 | 194 | 65 | 1,0 | 0,6 | 0,1 | *-100* |
| Фонды обращения, всего  в т.ч.  -готовая продукция | 2501  511 | 18023  568 | 25837  864 | 14,4  2,9 | 52,4  1,7 | 52,7  1,8 | *+23336*  *+353* |
| -товары отгруженные | - | - | 600 | - | - | 1,2 | *+600* |
| -денежные средства | 71 | 15552 | 15778 | 0,4 | 45,2 | 32,2 | *+15707* |
| -дебиторская задолженность | 1919 | 1903 | 8595 | 11,1 | 5,5 | 17,5 | *+6676* |
| *Всего оборотных средств* | *17367* | *34421* | *49024* | *100* | *100* | *100* | *+31657* |

Оборотные средства предприятия постоянно находятся в движении, что обеспечивает бесперебойность и непрерывность процесса производства и реализации.

Данные таблицы 6 показывают, что существенно изменилась структура оборотных активов, вызванных в основном расширением действующего производства, ростом более чем в 447 раз дебиторской задолженности, которая в общей сумме текущих активов составила 17,5%. Основную долю дебиторской задолженности составляет задолженность бюджета по налогу на добавленную стоимость, которая образовалась в результате принятия к вычету НДС по строительно-монтажным работам выполненным в 2004 году.

Значительное увеличение денежных средств связано с тем, что предприятию был открыт аккредитив за счет банковского кредита на покупку импортного оборудования.

Основную долю в производственных запасах составляют корма. Запас кормов определяется среднемесячным расходом, т.е. создается страховой запас. В результате увеличения поголовья птицы запасы кормов также увеличились.

Коэффициент оборачиваемости всех оборотных средств в 2006 году составил 1,2, что ниже уровня прошлых лет. Он означает, что в течение года оборотные средства совершили 1,2 оборота. Снижение коэффициента оборачиваемости на 1,7 пункта вызвано тем, что продолжительное время денежные средства сосредоточены в дебиторской задолженности и денежных средствах.

Таблица 7 – Эффективность использования оборотных средств

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2004г | 2005г | 2006г | *Отклонение (+),*  *2006г к 2004г.* |
| Выручка от продажи продукции, тыс. руб. | 43379 | 53332 | 52327 | *+8948* |
| Среднегодовой остаток оборотных средств, тыс. руб. | 15110 | 25410 | 41438 | *+26328* |
| Коэффициент оборачиваемости | 2,9 | 2,1 | 1,2 | *-1,7* |
| *Продолжительность оборота, дней* | *126* | *174* | *304* | *+178* |

Оборачиваемость средств в днях показывает среднюю продолжительность одного оборота. Увеличение длительности одного оборота в 2006г на 178 дней, говорит о том, что оборотные средства использовались не эффективно, чем в 2004-2005 гг.

Замедление оборачиваемости ухудшает финансовое состояние предприятия, приводя к необходимости дополнительного привлечения оборотных средств, отвлекая их из планомерного хозяйственного оборота.

На основе бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и приложений 3, 4, 5 проведем анализ финансового состояния предприятия.

Анализом финансовой устойчивости предприятия является оценка величины и структуры активов и пассивов. Это необходимо, чтобы ответить на вопросы: растёт или снижается уровень независимости и отвечает ли состояние активов и пассивов задачам финансово-хозяйственной деятельности. Показатели, которые характеризуют независимость по каждому элементу активов и по имуществу в целом, дают возможность определить достаточно ли устойчива анализируемая организация в финансовом отношении.

Необходимо определить, какие абсолютные показатели отражают сущность устойчивости финансового состояния. Долгосрочные пассивы (кредиты и займы) и собственный капитал направляются преимущественно на приобретение основных средств, на капитальные вложения и другие внеоборотные активы. Для того чтобы выполнялось условие платёжеспособности, необходимо, чтобы денежные средства и средства в расчётах, а также материальные оборотные активы покрывали краткосрочные пассивы.

Обобщающим показателем финансовой устойчивости является излишек или недостаток средств для формирования запасов и затрат, который определяется в виде разницы величины источников средств и величины запасов и затрат.

Для анализа финансовой устойчивости предприятия, используются следующие показатели (таблица 8).

Коэффициент капитализации (то есть соотношение заемных и собственных средств предприятия) имеет значительный рост, что говорит об увеличении доли заемных средств в источниках формирования имущества предприятия. Данный коэффициент находится на протяжении анализируемых трех лет выше нормативного. Это говорит о том, что предприятие больше прибегает к заемным средства.

Таблица 8 - Показатели финансовой устойчивости предприятия

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя, формулы | Нормаль-  ное значение | Конец 2004 г. | Конец 2005 г. | Конец  2006 г. | Изменение за период 2004-2006гг. |
| Коэффициент капитализации  (стр.590 + стр.690) / стр.490 (по данным формы №1) | <=1 | 1,02 | 1,47 | 1,87 | +0,85 |
| Коэффициент автономии  стр.490 / стр.700 (по данным формы №1) | >=0,5 | 0,5 | 0,4 | 0,3 | -0,2 |
| Коэффициент финансирования  стр.490 / (стр.590 + стр.690) (по данным формы №1) | >=1 | 0,98 | 0,68 | 0,54 | -0,44 |
| Коэффициент финансовой устойчивости  (стр.490 + стр. 590) / стр.700 (по данным формы №1) | Нормальное 0,8 – 0,9  тревожное <0,75 | 0,51 | 0,52 | 0,45 | -0,06 |

Резкое снижение значения коэффициента автономии показывает, что у предприятия стало меньше возможности проведения независимой финансовой политики.

Коэффициент финансовой устойчивости предприятия снижается и находится на уровне ниже нормального. Таким образом, можно сделать вывод о неудовлетворительной способности предприятия своевременно и в полном объеме рассчитываться по своим краткосрочным обязательствам перед контрагентами.

Самый благоприятный год из исследуемых – 2004: наибольшая величина собственного капитала, наличие собственных оборотных средств, высокое значение коэффициента автономии (0,5 при нормативе 0,5-0,6).

Рассчитанные коэффициенты говорят о том, что всех нормальных источников не достаточно для формирования запасов и затрат, и предприятие находится в кризисном финансовом состоянии.

Ликвидность баланса определяется как степень покрытия обязательств предприятия ее активами, срок превращения которых в денежную форму стоимости соответствует сроку погашения обязательств. Сопоставим статьи баланса по активу со статьями баланса по пассиву, при этом сгруппируем активные статьи по степени ликвидности, а пассивные статьи – по срокам их погашения и расположим их в порядке возрастания сроков уплаты (таблица 9).

Таблица № 9 - Анализ ликвидности баланса предприятия за 2006год (тыс. руб.)

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Актив | На нач.  года | На кон.  года | Пассив | На нач.  года | На кон.  года | Платежный  излишек или  недостаток ( +,-) | |
| На н. г. | На к.г. |
| Наиболее ликвидные, А1 | 15552 | 15778 | Наиболее срочные обязательства, П1 | 27669 | 62997 | -12117 | -47219 |
| Быстрореализуемые, А2 | 1903 | 8595 | Краткосрочные, П2 | 50878 | 42390 | -48975 | -33795 |
| Медленно реализуемые, А3 | 25794 | 26805 | Долгосрочные, П3 | 18766 | 18639 | 7028 | 8166 |
| Труднореализуемые, А4 | 120088 | 139291 | Постоянные пассивы, П4 | 66024 | 66443 | 54064 | 72848 |
| Баланс | 163337 | 190469 | Баланс | 163337 | 190469 | Х | Х |

Результаты расчетов показывают, что сопоставление итогов групп по активу и пассиву имеет следующий вид: А1<П1 ; А2<П2 ; А3>П3 ; А4>П4. Исходя из этого, можно охарактеризовать ликвидность баланса как недостаточную. Сопоставление первых двух неравенств свидетельствует о том, что в ближайший к рассматриваемому моменту промежуток времени организации не удастся поправить свою платежеспособность. В конце 2006 г. предприятие могло оплатить лишь 25% своих наиболее срочных обязательств, что свидетельствует о стесненном финансовом положении. Третье неравенство показывает перспективную ликвидность, т.е. платежеспособность в будущем периоде.

Для оценки платежеспособности предприятия рассчитаем коэффициенты ликвидности.

Таблица №10 - Динамика показателей ликвидности

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | На начало года | На конец года | Нормальное  ограничение |
| Коэффициент абсолютной ликвидности | 0,2 | 0,15 | >= 0,2 |
| Коэффициент покрытия | 0,55 | 0,49 | >= 2 |
| Коэффициент быстрой ликвидности | 0,22 | 0,23 | >= 0,8 |

Из данной таблицы видно, что предприятие является не ликвидным. Коэффициенты показывают определенную неплатежеспособность предприятия, их значения ниже оптимальных, и они имеют тенденцию к снижению, что свидетельствует об ухудшении финансового положения предприятия.

**2. Анализ нормативных документов по теме**

Специфика работы бухгалтера, осуществляющего расчет заработной платы, заключается, прежде всего, в том, что в процессе начисления и выплаты сумм заработной платы бухгалтеру необходимо знать и руководствоваться большим числом законодательных и нормативных актов гражданского и налогового законодательства, основными из которых являются Трудовой кодекс РФ (ТК РФ) и Налоговый кодекс РФ (НК РФ).

В основе многих законодательных актов, действующих в исследуемой области, лежат понятия «труд» и «трудовые отношения».

Конституцией РФ [1] закреплено право граждан на труд: каждый гражданин имеет право свободно распоряжаться своими способностями к труду, выбирать род деятельности и профессию.

Сохраняя принципы Конституции, принятый в феврале 2002 года Трудовой кодекс регулирует отношения в области труда.

Трудовые отношения – это отношения, основанные на соглашении между работником и работодателем о личном выполнении работником за плату трудовой функции (работы по определенной специальности, квалификации или должности), подчинение работника правилам внутреннего трудового распорядка при обеспечении работодателем условий труда, предусмотренных трудовым законодательством, коллективным договором, соглашениями, трудовым договором (ст. 15 ТК РФ [3]).

Главным документом, регулирующим трудовые отношения, является трудовой договор.

Кроме трудовых договоров предприятие может заключать и договора гражданско-правового характера. Н.П.Кондраков [19] пишет: «Договор гражданско-правового характера (подряда, поручения, аренды, купли-продажи, мены и другие) заключается между организацией и работниками, привлекаемыми со стороны для выполнения конкретных работ, которые организация не может выполнить своими силами».

В соответствии со ст. 8 ТК РФ локальные нормативные акты, содержащие нормы трудового права, принимаются работодателем в пределах его компетенции с законами и иными нормативными правовыми актами, коллективным договором, соглашениями. К таким актам можно отнести должностные инструкции, правила внутреннего распорядка, положения о премировании.

Вопрос о необходимости для организации разработки и принятия коллективного договора остается спорным. Так в статье М.В. Казанцева и С.А. Шилкина [24] рассмотрены два мнения. С одной стороны это универсальный документ, в котором прописаны не только обязанности каждого работника, правила труда, но и права на льготы, социальную помощь. Сторонники противоположного мнения основываются на том, что нет окончательной ясности в перечне положений, вносимых в коллективный договор, и уверенности в их силе для налоговой инспекции и других проверяющих.

Вознаграждение за труд в зависимости от его квалификации, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы выражается в форме заработной платы. Кроме перечисленного в заработную плату входят выплаты компенсационного и стимулирующего характера. При этом суммы, начисленные работнику за отработанное время, считаются основной заработной платой. А выплаты за неотработанное время, производимые в случаях, предусмотренных законодательством, представляют собой дополнительную заработную плату.

Трудовые доходы каждого работающего не ограничиваются максимальными размерами, а минимальный размер оплаты труда (МРОТ) с 1 мая 2006 года составляет 1100 рублей.

В настоящее время к числу важнейших задач учета труда и заработной платы можно отнести следующие:

* своевременно и в установленные сроки производить расчеты с персоналом по оплате труда и соответствующие выплаты;
* своевременно и правильно относить на затратные счета суммы начисленной заработной платы и единого социального налога;
* собрать и сгруппировать показатели по труду и заработной плате для целей оперативного руководства и составления необходимой отчетности, а также расчетов по единому социальному налогу (ЕСН).

Для решения первой задачи необходимо правильно вести учет рабочего времени, а начисление производить в соответствии с выбранными системами и формами оплаты труда.

Для оплаты труда может применяться тарифная, бестарифная и смешанная системы.

Основными формами тарифной системы оплаты труда, как пишет в учебном пособии Ю.А. Бабаев [15], «является сдельная, повременная и аккордная. В первом случае заработная плата определяется по сдельным расценкам за объем выполненных работ или непосредственно произведенную продукцию, во втором – рабочим временем, аккордная форма оплаты труда предусматривает определение совокупного заработка за выполнение определенных стадий работы или производство определенного объема продукции. Первые две формы имеют свои системы: простая повременная, повременно-премиальная, прямая сдельная, сдельно-премиальная, сдельно-прогрессивная, косвенно-сдельная. При повременных формах оплата производится за определенное количество отработанного времени независимо от количества выполненных работ. При повременно-премиальной системе оплаты труда к сумме заработка по тарифу прибавляют премию в определенном проценте к тарифной ставке или к другому измерителю. При прямой сдельной системе оплата труда рабочих осуществляется за число единиц изготовленной ими продукции и выполненных работ исходя из твердых сдельных расценок, установленных с учетом необходимой квалификации. Сдельно-премиальная система оплаты труда рабочих предусматривает премирование за перевыполнение норм выработки и достижение определенных показателей. При сдельно-прогрессивной системе оплата повышается за выработку сверх нормы. При косвенно-сдельной системе оплата труда наладчиков, комплектовщиков, помощников мастеров и других рабочих осуществляется в процентах к заработку основных рабочих обслуживаемого участка».

Бестарифная система оплаты труда в практических рекомендациях для бухгалтера Е.В. Воробьевой [16] характеризуется тем, что «заработок работника зависит от конечных результатов работы предприятия … и от объема средств, направляемых работодателем на оплату труда».

Смешанная система оплаты труда является сочетанием двух предыдущих. Е.В. Воробьева [16] сюда относит систему плавающих окладов, комиссионную форму оплаты труда и дилерский механизм.

Система плавающих окладов строится на условии выполнения задания по выпуску продукции, и в зависимости от результатов труда работников происходит корректировка тарифной ставки.

Комиссионная форма оплаты труда применяется, как правило, для работников отдела сбыта, рекламных агентов и чаще всего выражается в виде процента от объема реализации.

Основой дилерского механизма является разница между ценой продукции, по которой работник ее купил у предприятия, и ценой, за которую он ее реализовал. Закупка и реализация производятся за счет средств работника.

Учет рабочего времени может быть поденным, недельным и суммированным.

Поденный учет предполагает одинаковую продолжительность рабочего времени в течение каждого дня. В случае если ведется недельный учет рабочего времени, должно выполняться правило: в пределах одной недели соблюдается установленная продолжительность рабочего времени, притом, что в один день может быть отработано больше (по сравнению с нормой) часов, а в другой день – меньше. Суммированный учет (ст. 104 ТК РФ [3]) применяется, как правило, на предприятиях или при выполнении отдельных видов работ, где по условиям производства или работы не может быть соблюдена установленная для данной категории работников ежедневная или еженедельная продолжительность рабочего времени. Суммированный учет рабочего времени может применяться в случаях, когда на предприятии или для отдельных категорий работников предусмотрен режим гибкого рабочего времени. Согласно ст. 102 ТК РФ при работе в режиме гибкого рабочего времени начало, окончание или общая продолжительность рабочего дня определяется по соглашению сторон.

Федеральный закон «О бухгалтерском учете» [4] закрепляет положение о том, что все операции, проводимые организацией, в том числе и операции по заработной плате, должны оформляться оправдательными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Формы первичных документов для предприятий утверждены Постановлением Государственного комитета РФ по статистике №1 от 05.01.2004 г. «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты».

Согласно плану счетов бухгалтерского учета [12] для учета расчетов с персоналом по всем видам заработной платы предназначен синтетический счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». И.П. Кондраков [19] дает такую характеристику счета: «счет, как правило, пассивный. По кредиту счета отражают начисления по оплате труда, пособий … и других аналогичных сумм, а также доходов от участия в организации, а по дебету – удержания из начисленной оплаты труда и доходов, выдачу причитающихся сумм работникам и не выплаченные в срок суммы оплаты труда и доходов. Сальдо этого счета, как правило, кредитовое и показывает задолженность организации перед рабочими и служащими по заработной плате и другим указанным платежам».

Произведя начисление по кредиту счета 70, работодатель обязан выплатить работникам заработную плату. За задержку выплаты заработной платы работникам полагается компенсация.

В соответствии со статьей 136 ТК заработная плата выплачивается не реже, чем каждые полмесяца в день, установленный правилами внутреннего трудового распорядка организации, коллективным или трудовым договором.

Поэтому в общем случае выплата заработной платы 1 раз в месяц является нарушением трудового законодательства. Специалисты в области трудового права отмечают, что даже согласие работника не позволяет работодателю изменить установленное ст. 136 ТК РФ требование о сроках выплаты заработной платы. Поскольку для большинства работников заработная плата является единственным источником существования, выплата заработной платы один раз в месяц является грубым нарушением прав работника, а, следовательно, и трудового законодательства.

В тоже время работники Минтруда России и инспекторы Рострудинспекции считают, что учет пожеланий работников в части изменения сроков (частоты) выплаты заработной платы допустим [22].

Некоторые специалисты обращают внимание на то, что ст. 136 ТК РФ предусматривает двукратную в течение месяца выплату заработной платы. Таким образом, становится под сомнение правомерность выплаты аванса как некоторой заранее обусловленной суммы, не соответствующей фактически отработанному времени или выполненному объему работ.

Исходя из данной ситуации, мы видим, что Трудовой кодекс содержит ряд статей, для толкования которых имеются различные точки зрения. Именно поэтому трудовое законодательство совершенствуется путем внесение в него коррективов. Последние изменения вступили в силу с 6 октября 2006 года.

Так в новой редакции ст. 236 ТК РФ прямо указано, что в случае невыплаты зарплаты в срок организация автоматически должна будет выплатить компенсацию независимо от того, по чьей вине произошла задержка. Конкретный размер компенсации устанавливается в коллективном или трудовом договоре. Как сейчас, так и после вступления в силу поправок он не может быть меньше 1/300 ставки рефинансирования ЦБ РФ за каждый день просрочки. Однако новая редакция предусматривает возможность повышения этой выплаты.

Согласно ст. 152 ТК РФ сверхурочная работа оплачивается первые два часа в полуторном размере, все последующие – в двойном размере. Работа в праздничные и выходные дни согласно ст. 153 компенсируется предоставлением другого дня отдыха или, по соглашению сторон, оплачивается не менее чем в двойном размере. В статью 153 ТК РФ законодатели внесли важное уточнение: если организация собирается оплачивать работу сотрудников в выходные и праздничные дни не по двойным оценкам, а более высоким, это нужно прописать в локальном акте, коллективном и трудовых договорах.

В соответствии с действующим законодательством о труде все работники имеют право на ежегодный отпуск с сохранением места работы и среднего заработка. Отпуск предоставляется продолжительностью не менее 28 календарных дней. Согласно ст. 136 ТК РФ оплата отпуска производится не позднее, чем за три дня до его начала. Порядок расчета и состав выплат, из которых он рассчитывается, установлен в ст. 139 ТК РФ. Поправки в Трудовой кодекс затронули и эту статью. По правилу новой редакции кодекса отпускные и компенсация за неиспользованный отпуск рассчитываются исходя из среднего заработка не за три последних месяца, как раньше, а за 12. Причем общую сумму заработной платы за расчетный период следует делить на 12 и на 29,4 (если последние 12 месяцев отработаны полностью). В итоге получится среднедневной заработок, который полагается сотруднику за каждый день отпуска. Раньше среднедневной заработок рассчитывался так: начисленная за три последних месяца сумма делилась на 3 и на 29,6. Следует отметить, что шестая часть ст. 139 ТК РФ по-прежнему предусматривает, что предприятие вправе предусмотреть иные периоды для расчета заработной платы, если это не ухудшает положение работников [3].

Положение, утвержденное постановлением Правительства РФ от 11 апреля 2003 года №213 «Об особенностях исчисления средней заработной платы» определяет исчисление среднего заработка, когда расчетный период был отработан не полностью [8].

Важно отметить, что законодатели внесли изменения в статью 126 ТК РФ, которая устанавливает порядок выплаты компенсации за неиспользованный отпуск. В статье 126 сказано: компенсация может быть предоставлена работнику за ту часть неиспользованного ежегодного отпуска (кроме случая увольнения), которая превышает 28 календарных дней. Поэтому если сотрудник имеет право на более длительный отпуск, то вместо дополнительных дней он может получить компенсацию. Причем в данном случае требуется согласие работодателя.

В целях равномерного включения предстоящих расходов в издержки производства организация может создавать резервы на предстоящую оплату отпусков, предоставляемых работникам (п. 72 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ [10]).

В соответствии со статьей 183 ТК РФ работник в период наступления временной нетрудоспособности имеет право на получение пособия от работодателя. В предыдущие годы фактическое финансирование выплат в полном объеме происходило за счет средств Фонда социального страхования РФ. В 2005 году в порядок выплаты пособий внесены существенные коррективы.

Изменение в порядок выплаты работникам пособий по нетрудоспособности утверждены Федеральным законом от 29.12.2004 г. №202-ФЗ «О бюджете Фонда социального страхования Российской Федерации на 2005 год». Начиная с 01.01.2005 г. пособие по временной нетрудоспособности вследствие заболевания или травмы (за исключением несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний) выплачивается работнику следующим образом:

* за первые два дня болезни за счет средств работодателя;
* начиная с третьего дня временной нетрудоспособности за счет средств фонда социального страхования РФ (ФСС РФ).

Другой новацией нового закона о бюджете ФСС РФ на 2006 г. стало увеличение максимального размера пособия по нетрудоспособности за полный календарный месяц до 15000 рублей. С 01.01.2007 г. данный размер увеличен до 16125руб. Причем в районах и местностях, где в установленном порядке применяются районные коэффициенты к заработной плате, максимальный размер пособия по временной нетрудоспособности также определяется с учетом этих коэффициентов. Минимальный размер пособия, как и в прошлом году, не может быть ниже МРОТ.

В отличие от действующих ранее правил в 2005 году болезнь, причиной которой стала бытовая травма, оплачивается с первого дня.

По общему правилу расчетный период составляет 12 календарных месяцев, предшествующих наступлению нетрудоспособности с учетом непрерывного трудового стажа. Если работник в расчетном периоде отработал 3 месяца (и более), то пособие рассчитывается исходя из среднего заработка. Если работник за последний календарный год фактически проработал менее трех месяцев, то пособие ему рассчитывается исходя из минимального размера оплаты труда за полный календарный месяц.

В своем письме от 12.01.2005г. №02-18/07-81 [9] ФСС России разъясняет, что пособия по беременности и родам выплачиваются исходя из среднего заработка сотрудницы за последние 12 месяцев без учета непрерывного стажа. Причем порядок выплаты пособия за первые два дня за счет средств работодателя на пособие по беременности и родам не распространяется, и оно по-прежнему полностью выплачивается за счет средств фонда.

Новое при расчете пособий по временной нетрудоспособности, по беременности и родам будет действовать 1 января 2007 года. Пособие по нетрудоспособности будет исчисляться в календарных днях, страховой стаж будет равен сумме всех периодов работы по трудовой книжке (без учета перерывов). Пособие по уходу за ребенком до 1,5 лет будет составлять 40% заработной платы за последние 12 месяцев, предшествующих случаю, но не менее 1500 + РК на первого ребенка и 3000 + РК на второго и последующего ребенка.

Изменения, произошедшие в 2005 году, коснулись и налогового законодательства. Так с 1 января увеличен с 300 до 600 рублей стандартный налоговый вычет в отношении доходов, облагаемых по ставке 13%, который предоставляется родителям на каждого ребенка. Одновременно с этим с 20000 до 40000 рублей увеличен размер дохода, исчисленного нарастающим итогом с начала года, до достижения которого действует налоговый вычет. Кроме того, с 01.01.2005г. родители, у которых ребенок в возрасте до 18 лет является инвалидом, ребенок – учащийся очной формы обучения, аспирант, ординатор, студент в возрасте до 24 лет является инвалидом I или II группы, смогут получать налоговый вычет в размере 1200 руб. Ранее вычет на указанных детей предоставлялся в размере 300 руб. [2].

Для обеспечения права граждан на государственное пенсионное и социальное страхование и медицинскую помощь организации должны производить отчисления от начисленных в пользу работников выплат в Федеральный бюджет, Фонд социального страхования и в федеральный и территориальный фонды обязательного медицинского страхования (ФФОМС и ТФОМС). Кроме того, организации обязаны уплачивать страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. Все указанные отчисления взимаются с работодателя в виде единого социального налога (ЕСН).

С 01.01.2005 г. вступил в действие Федеральный закон №70-ФЗ, вносящий изменения в главу 24 НК РФ. Этим же законодательным актом предусмотрены изменения в Федеральном законе от 15.02.2001 №167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» [6]. Поправки в налоговом законодательстве касаются в первую очередь размера базовых и регрессивных ставок ЕСН и условий их применения. Так, максимальная налоговая нагрузка на основную категорию налогоплательщиков снижается с 35,6 до 26% от налоговой базы, исчисленной нарастающим итогом с начала года на каждое физическое лицо. Также за счет сокращения количества половозрастных групп, по которым формировалась шкала тарифов страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, значительно упростился порядок применения тарифов и исчисления взносов в Пенсионный фонд России.

**3. Планирование аудита расчетов с персоналом по оплате труда в отрасли птицеводства**

Планирование, являясь начальным этапом проведения аудита, включает в себя разработку аудиторской организацией общего плана аудита с указанием ожидаемого объема, графиков и сроков проведения аудита, а также разработку аудиторской программы, определяющей объемы, виды и последовательность осуществления аудиторских процедур, необходимых для формирования аудиторской организацией объективного и обоснованного мнения о бухгалтерской отчетности организации.

В соответствии с федеральным правилом (стандартом) №3 «Планирование аудита» аудиторская организация или индивидуальный аудитор обязаны планировать свою работу так, чтобы проверка была проведена эффективно.

Аудиторская организация должна согласовать с руководством экономического объекта основные организационные вопросы, связанные с проведением аудита.

Планирование аудитором своей работы способствует тому, чтобы важным областям аудита было уделено необходимое внимание, чтобы были выявлены потенциальные проблемы и работа была выполнена с оптимальными затратами, качественно и своевременно. Планирование позволяет эффективно распределять работу между членами группы специалистов, участвующих в аудиторской проверке.

Затраты времени на планирование работы зависят от масштабов деятельности аудируемого лица, сложности аудита, опыта работы аудитора с данным лицом, а также знания особенностей его деятельности.

**3.1. Цель и задачи аудита. Источники информации при проверке**

Целью проведения аудита на ОАО «Птицефабрика «Фаленская» является получение достаточной уверенности в том, что бухгалтерская отчетность не содержит существенных искажений, расчеты с персоналом по оплате труда соответствуют трудовому и налоговому законодательству РФ.

Достижение поставленной цели невозможно без последовательного решения четко определенного круга задач:

1. проверить соблюдение положений законодательства о труде, состояния внутреннего учета и контроля по трудовым отношениям;
2. установить наличие или отсутствие тождественности бухгалтерской отчетности и аналитического учета. При этом на одну и ту же дату проверить сальдо по счету 70 главной книги, соответствующей статьи баланса, свода по видам оплат и удержаний;
3. проверить документальное оформление трудовых отношений с работниками организации, наличие разработанных организацией и подписанных первым лицом штатного расписания, положений об оплате труда, положений о премировании, об утверждении тарифных ставок и сдельных расценков, а также правильность заполнения первичных документов по учету труда и рабочего времени (табели, наряды на сдельную работу и т.д.). При проверке документального оформления договоров гражданско-правового характера выборочно проверить наличие договоров, заполненных с соблюдением всех реквизитов, заверенных печатями и подписями сторон, и актов выполненных работ;
4. отследить правильность начисления сумм, отраженных по кредиту счета 70, по нескольким работникам. Для проверки повременной оплаты труда проанализировать табель учета использования рабочего времени, который являются основанием для начисления заработной платы, и устанавливается, сколько часов (дней) отработал конкретный работник в данном месяце. Важно проверить правильность применения тарифных ставок. При сдельной форме оплаты труда сличить начисленные суммы с выполненным объемом работ согласно нарядам и утвержденными расценками на эти работы. Установить правильность начисления сумм работникам, с которыми заключены договоры гражданско-правового характера, проверить наличие договоров и актов приема выполненных работ;
5. выборочно по нескольким сотрудникам проверить обоснованность и правильность начисления остальных выплат: надбавки и доплаты, премии, отпускные, пособия по временной нетрудоспособности.
6. проверить правильность исчисления сумм удержаний из заработной платы сотрудников. Проверку проводить также выборочно по конкретным сотрудникам, желательно тем, у которых общая сумма удержаний состоит из нескольких видов;
7. рассмотреть удержания по налогу на доходы физических лиц, обратить внимание на обоснованность применения льгот по налогу и их предоставление работникам;
8. рассмотреть правильность расчетов по начислению платежей во внебюджетные фонды через уточнение базы налогообложения и льгот по ЕСН;
9. на каждом этапе проверки проверять правильность корреспонденции счетов при оформлении бухгалтерской операции.

Источниками получения информации для решения поставленных задач будут все документы по учету труда (табели учета использования рабочего времени, наряды на сдельную работу, налоговые карточки по учету доходов и НДФЛ, индивидуальные карточки учета сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, а также сумм начисленного ЕСН, регистры синтетического учета по заработной плате, декларации по ЕСН, выписка банка по перечисленным суммам НДФЛ и ЕСН), беседы с работниками бухгалтерии, руководителями подразделений.

**3.2. Оценка существенности**

Планируя аудиторскую проверку, необходимо также установить существенность – максимально допустимый размер ошибочной суммы, которая может быть показана в публикуемых финансовых отчетах и рассматривается как несущественная, то есть не вводящая пользователей в заблуждение. Расчет существенности приведен ниже, ее величина получилась равная 4,4 тыс. руб.

РАСЧЕТ СУЩЕСТВЕННОСТИ

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Показатель** | **Сумма показателя**  **(тыс.руб.)** | **Процент установленный ПСАД** | **Значение для расчета существенности** |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Балансовая прибыль | 419 | 5 | 21 |
| Выручка | 52327 | 2 | 1047 |
| Валюта баланса | 190469 | 2 | 3809 |
| Собственный капитал | 66443 | 10 | 6644 |
| Общие затраты предприятия | 59534 | 2 | 1191 |

1. Находим среднее арифметическое и наибольшее, наименьшее значения в столбце № 4

(21 + 1047 + 3809 + 6644 + 1191) : 5 = 2542тыс. руб.

* наибольшее – 6644 тыс. руб.
* наименьшее – 21 тыс. руб.

1. Находим отклонение наибольшего и наименьшего значения от среднего:

(6644 - 2542) : 2542 х 100% = 161%

(2542 - 21) : 2542 х 100% = 99%

Поскольку и то, и другое значение существенно отклоняются от среднего, то принимается решение не брать их в расчет. Тогда новое среднеарифметическое значение будет равно

(1047 + 3809 + 1191) : 3 = 2016 тыс. руб.;

Данную величину округлим до 2100 тыс. руб. (что находится в пределах 20% - данный показатель оговорен в Правиле (стандарте) «Существенность и аудиторский риск»).

Определим долю существенности к строке баланса 622

(2100 \* 239) :190469 = 2,6 тыс. руб.

Это будет предельное значение ошибки в бухгалтерской отчетности.

**3.3. Оценка внутреннего контроля и аудиторского риска**

Планирование предполагает оценку аудиторского риска. Аудиторский риск состоит из трех компонентов: риск системы учета (ВХР), риск средств контроля (РСК), риск необнаружения (РНО). Для оценки аудиторского риска оценим внутренний контроль на предприятии.

Тестирование состояния внутреннего контроля и системы бухгалтерского учета

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Вопрос** | **Ответ** | **Примечание** |
| Проверяется ли списочный состав работников? | Да | Сильный |
| Имеется ли внутреннее положение об оплате труда работников? | Да | Сильный |
| Имеется ли коллективный договор? | Да | Сильный |
| Проверяется ли списочный состав работников? | Да | Сильный |
| Проверяется ли по существу начисленная оплата труда (приказы, договора, контракты, объем выполненных работ)? | Да | Сильный |
| Проверяется ли правильность удержаний из заработной платы? | Да | Сильный |
| Проверяется ли правильность использования тарифов, расценок, разрядов при начислении оплаты труда? | Да | Сильный |
| Проверяется ли обоснованность начисления премий, отпускных (приказы, документальное подтверждение)? | Да | Сильный |
| Достоверны ли первичные документы и правильно ли они составлены? | Да | Сильный |
| Нет ли случаев включения в табель и др. документы вымышленных лиц? | Нет | Сильный |
| Нет ли случаев повторного начисления сумм по ранее оплаченным документам? | Нет | Сильный |
| Нет ли в первичных документах и расчетных ведомостях арифметических ошибок? | Нет | Сильный |
| Имеются ли во всех случаях типовые документы и регистры учета? | Да | Сильный |
| Правильно ли отражаются на счетах операции по начислению и удержанию заработной платы? | Да | Сильный |
| Сопоставляются ли записи аналитического учета по счетам 70, 76 в части расчетов по исполнительным листам, с записями в регистрах, главной книге и балансе? | Да | Сильный |

Из приведенного тестирования видно, что внутренний контроль расчетов с персоналом по оплате труда находится на высоком уровне, средства внутреннего контроля применялись в течение всего периода, а система бухгалтерского учета отвечает требованиям сопоставимости, достоверности, оперативности и полноты. Есть уверенность в том, что все расчетные операции реальны, документированы и отражены в учете. Выводы, сделанные на основании тестирования, позволяют аудитору назначить соответствующие процедуры для сбора аудиторских доказательств, обратить внимание на те или иные моменты при выполнении проверки отдельных расчетов, оценить риск процедур аудита.

Несмотря на то, что оценка внутреннего контроля высокая, определенный риск средств контроля всегда имеет место в силу ограничений (ошибки вследствие человеческого фактора, ориентация средств внутреннего контроля на текущие, а не на редкие операции, соотношение затрат на осуществление контроля и ожидаемых выгод и др.). Следует учесть также, что даже если удастся проверить все однотипные операции на участке заработной платы, определенный риск необнаружения всегда будет присутствовать, потому что преобладающая часть аудиторских доказательств не носит исчерпывающего характера, а предоставляет доводы в поддержку некоторого вывода. Более того, аудит ОАО «Птицефабрика «Фаленская» проводится данным аудитором впервые. Вследствие вышесказанного нельзя сказать об отсутствии аудиторского риска данной проверки.

Таким образом, приемлемый аудиторский риск (АР), который находится из выражения: АР=ВХР\*РСК\*РНО, где

ВХР – риск системы учета (внутрихозяйственный риск),

РСК – риск средств контроля,

РНО – риск необнаружения.

будет составлять АР=80%\*30%\*20%=5%

Аудитор должен учитывать оценённые уровни неотъемлемого риска и риска средств контроля. Например, процедуры проверки по существу, проведение тестов ориентированных на представителей независимых сторон, не связанных с аудируемым лицом, а не на его сотрудников или документацию. Уровень риска необнаружения напрямую связан с аудиторскими процедурами проверки по существу. И чем выше уровень системы внутреннего контроля, тем ниже аудиторский риск.

**3.4. План и программа аудита**

Далее составим план и программу аудиторской проверки.

В соответствии с федеральным правилом (стандартом) № 3 «Планирование аудита» аудитору необходимо составить и документально оформить план аудитора, описав в нем предполагаемые объем и порядок проведения аудиторской проверки.

#### План аудита расчетов с персоналом по оплате труда в птицеводстве

Проверяемая организация: ОАО «Птицефабрика «Фаленская»

Период проведения аудита: 29.01.2007 – 16.02.2007

Проверяемый период: 01.01.2006 – 31.12.2006

Вид аудита: выборочный

Существенность: 2,6 тыс. руб.

Аудиторский риск: средний

Риск необнаружения: средний

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Планируемые виды работ | Время исполнения | Нормативные акты |
| Аудит тождественности показателей бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета | 29.01.07 | 1. Трудовой кодекс РФ;  2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. №129-ФЗ;  3. Положение о ведении учета и отчетности в РФ;  4. ПБУ 1/98;  5. ПБУ 10/99;  6. Указания по заполнению и применению бланков (Постановление Госкомстата РФ от 28.11.97 г.);  7. Положение об особенностях исчисления средней заработной платы (Постановление Правительства от 11.04.2003 г. №213);  8. Письмо ФСС от 15.02.2005г. №02-18/07-1243 (сменный режим работы);  9. Налоговый кодекс гл. 24. |
| Аудит оформления первичных документов по оплате труда в птицеводстве | 30.01.07-01.02.07 |
| Аудит порядка начисления заработной платы в птицеводстве   * за отработанное время и выполненную работу * надбавки и доплаты * отпускные и пособия по временной нетрудоспособности | 02.02.07-09.02.07 |
| Аудит удержаний из заработной платы | 10.02.07-12.02.07 |
| Аудит базы и льгот по ЕСН | 13.02.07-16.02.07 |

Составим программу аудита, детализирующую план и определяющую характер, временные рамки и объем планируемых аудиторских процедур, необходимых для осуществления аудита.

**Программа аудита расчетов с персоналом по оплате труда в птицеводстве**

Проверяемая организация: ОАО «Птицефабрика «Фаленская»

Период проведения аудита: 29.01.2007 – 16.02.2007

Проверяемый период: 01.01.2006 – 31.12.2006

Вид аудита: выборочный

Существенность: 2,6 тыс. руб.

Аудиторский риск: средний

Риск необнаружения: средний

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Перечень аудиторских процедур** | **Время исполнения** | **Источник информации** | **Методы получения аудиторских доказательств** |
| 1. Путем проверки записей проверить тождественность показателей бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета | 29.01.07 | Бухгалтерская отчетность, регистры бухгалтерского учета | Проверка записей, их сравнение, арифметический пересчет |
| 2. Путем проверки записей проверить правильность оформления первичных документов по оплате труда | 30.01.07-01.02.07 | Первичные документы, регистры бух. учета | Проверка записей |
| 3. Путем арифметического пересчета проверить правильность начисления заработной платы | 02.02.07-09.02.07 | Первичные документы по начислению заработной платы | Проверка записей, арифметический перерасчет |
| 4. Путем арифметического пересчета проверить удержания из заработной платы и обоснованность льгот | 10.02.07-12.02.07 | Первичные документы | Арифметический пересчет, проверка записей и первичных документов |
| 5. Путем выборочной проверки и пересчета установить наличие персонифицированного учета и проверить правильность исчисления налога по ЕСН, определения налогооблагаемой базы и имеющихся льгот | 13.02.07-16.02.07 | Индивидуальные карточки, лицевые счета, расчеты по авансовым платежам по ЕСН | Арифметический пересчет, проверка записей и документов |

Планирование аудита выявило хорошо организованную систему внутреннего контроля, установило приемлемый уровень существенности, аудиторский риск, а составленные план и программа позволят проверить участок учета труда и заработной платы в птицеводстве.

**4. Процедуры получения аудиторских доказательств и результаты выборочного аудиторского обследования**

**4.1.** **Получение аудиторских доказательств**

Для обоснованного выражения своего мнения о достоверности расчетов с персоналом по оплате труда и бухгалтерской отчетности, аудитор должен получить достаточные аудиторские доказательства на основе аудиторских процедур.

Проверим соответствие задолженности по оплате труда (по счету 70) данных главной книги, бухгалтерской отчетности предприятия и свода по видам оплат и удержаний (Приложение ).

##### Рабочий документ аудитора № 1

Задачи проверки: проверить тождественность показателей задолженности по оплате труда

Дата проведения проверки: 29.01.2007 г.

Результаты выполнения процедуры

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата | Бухгалтерский баланс | Главная книга | Свод по видам оплат и удержаний | + / - |
| На 01.01.2006 | 334 | 334 | 334 | Нет |
| На 01.01.2007 | 239 | 239 | 239 | Нет |

Подпись проверяющего \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Из приведенного примера видно, что записи в бухгалтерской отчетности сопоставимы, тождественность не нарушена.

Далее проверим подлинность первичных документов, их соответствие требованиям нормативных документов по начислению и выплате заработной платы в птицеводстве, наличие подписей должностных лиц, ответственных за учет выполненных работ, нет ли в документах не оговоренных исправлений и подчисток. Проверке подвергаются табеля учета рабочего времени, показатели работ, наряды на сдельную работу.

Путем проверки записей и арифметического подсчета установлено, что существенных нарушений в оформлении первичных документов нет. Табеля учета рабочего времени, показатели работ и начисление заработной платы работника птицеводства, наряды на сдельную работу оформлены в соответствии с нормативными документами, имеются подписи должностных лиц, исправлений и подчисток не имеют, соответствуют приказам и штатному расписанию, правильно применяются тарифные ставки, расценки, разряды.

На следующем этапе программы аудита, путем проверки записей и арифметического пересчета, проверим правильность начисления заработной платы.

**Рабочий документ аудитора № 2**

Задачи проверки: проверить правильности начисления оплаты труда.

Дата проведения проверки: 02.02.2007 г. – 05.02.2007 г.

Результаты выполнения процедуры

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Ф.И.О  работника** | **Данные предприятия** | **Данные аудитора, расчет** | **Отклонение** | **Подтверждающий документ** |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Ушакова Ф.И., КожиховаН.С., Корепанов В.С.  (операторы птицеводства) | По показателям работы и начисления заработной платы работникам птицеводства по птичнику №1 (молодняк) за июль 2006 г. начислено и отражено проводкой Дт20/21 Кт70  *3737,82руб.* | Согласно норм выработки и расценок для оплаты труда операторов птицефабрики (молодняк) (Приложение Ю) расценка за 1ц. привеса в возрасте птицы от 61 до 120 дней составляет 68,71руб.  Согласно отчета по движению птицы за июль (Приложение 1) привес птицы в птичнике №1 (молодняковом) в возрасте 61-90 дней составил 52,1ц., а в возрасте 91-120 дней 2,3ц.  В результате следует начислить заработной платы в сумме *3737,82руб. ((52,1+2,3)\*68,71)* и сделать проводку Дт20/21 Кт70.  Согласно отработанных часов следует начислить Ушаковой Ф.И. 2452,80руб., Кожиховой Н.С. 1168,00руб., Корепанову В.С. 117,02руб. | Нет | Показатели работы и начисление заработной платы работникам птицеводства за июль 2006 г. (Приложение П) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| КорепановД.Р., Фофанов И.Ю,  Обухова Т.П.,  Мильчакова Л.Ю.,  Лыскова В.А.,  Фофанов В.А.,  ЧерепановП.А.  (операторы птицеводства) | По показателям работы и начисления заработной платы работникам птицеводства по птичнику №4 (взрослая птица) за июль 2006 г. начислено и отражено проводкой  Дт 20/22 Кт 70  *7536,34руб.* | Согласно норм выработки и расценок для оплаты труда операторов птицефабрики (промышленное стадо) (Приложение Я) расценка за 1000шт. яйца составляет стандартного 23,14руб., нестандартного 11,27руб. Сбор яйца в птичнике №4 за июль: стандартного- 284,7тыс.шт., а нестандартного- 84,151тыс.шт.  В результате следует начислить заработной платы в сумме *7536,34руб. (284,7\*23,14+84,151\*11,27)* и сделать проводку Дт20/22 Кт70.  Согласно отработанных часов и КТУ следует начислить:  Корепанову Д.Р. 1910,40руб.,  Фофанову И.Ю. 1273,36руб.,  Обуховой Т.П. 2662,48руб.,  Мильчаковой Л.Ю. 694,56руб.,  Лысковой В.А. 231,52руб.,  Фофанову В.А. 382,01руб.,  Черепанову П.А. 382,01руб. | Нет | Показатели работы и начисление заработной платы работникам птицеводства за июль 2006 г. (Приложение Р) |
| Барабанова М.П. (временная),  Тайстра Л.Н. (временная),  Пилюшенко Е.В.(времен.),  Лыскова В.А.,  Целоусова К.В.,  Меньшикова Л.А.  (операторы птицеводства) | По наряду на сдельную работу (для бригады) за июль 2006г. начислено и отражено проводкой  Дт 20/21 Кт 70 *1640,16руб.* | Согласно норм выработки и расценок на выполняемые ручные работы расценка за пересадку 1тыс.гол. суточных цыплят составляет 32,16руб. (Приложение М). По наряду пересажено 51тыс.гол. В результате следует начислить заработной платы в сумме *1640,16руб. (51\*32,16)* и сделать проводку Дт 20/21 Кт 70.  Согласно отработанных часов следует начислить:  Барабановой М.П. 468,62руб.,  Тайстра Л.Н. 390,51руб.,  Пилюшенко Е.В. 312,41руб.,  Лысковой В.А. 156,21руб.,  Целоусовой К.В. 156,21руб.,  Меньшиковой Л.А. 156,20руб. | Нет | Наряд на сдельную работу за июль 2006 года (Приложение С) |
| Соболева С.Ю. (сортировщица яйца) | По наряду на сдельную работу за декабрь 2006 г. начислена и отражена проводкой сумма  Дт 44/02 Кт 70 *2487,13 руб.* | Согласно норм выработки и расценок на выполняемые ручные работы (Приложение М) сортировка яиц с упаковкой в картонные коробки за 1000 шт. составляет: Высшее - 6,10руб., Отборное – 5,65руб., Столовое С1 – 4,87руб., прочее – 3,70руб.  В декабре Соболевой С.Ю. рассортировано яйца:  Высшего 36,960тыс. шт., отборного 154,8тыс. шт., столового С1 69,84тыс. шт., прочего 19,8тыс. шт. всего на сумму 1513,46руб.  (36,96\*6,10+154,8\*5,65+69,84\*4,87+ 19,8\*3,70).  Вынос тары из дезкамеры 840 шт. по расценке 16,27 руб. за 100 шт. на сумму 136,67руб.  Клейка картонных коробок 156шт. по расценке 0,14руб. за 1шт. на сумму 21,84руб.  Мойка загрязненных яиц в машине 79,2тыс. шт. по расценке 10,72руб. за 1000шт. на сумму 849,02руб.  Уборка в складе, мойка фляг 24 часа по расценке 2 разряда 8,04 руб. (приложение К) на сумму 192,96руб.  Согласно фактически сделанной работе следует начислить *2713,95 руб. (1513,46+136,67+21,84+849,02+ 192,96)* и сделать проводку Дт 44/02 Кт 70 | Нет | Наряд на сдельную работу за декабрь 2006 г.  (Приложение 2) |

Подпись проверяющего \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Выборочной проверке подвергались показатели работ и начисление заработной платы работникам птицеводства и наряды на сдельную работу, проверка подтвердила правильность начисления и соответствие сдельных расценок и тарифов положениям по оплате труда Общества.

Далее необходимо проверить начисления и выплаты работникам, не состоящих в штате предприятия, а также наличие для них трудовых соглашений, договоров гражданско-правового характера и актов выполненных работ.

Выборочная проверка показала, что трудовые договоры и договоры гражданско-правового характера в целом оформлены согласно Трудового Кодекса и отклонений в начислении заработной платы по ним не имеются. Однако следует заметить, что в части договоров подряда отсутствуют данные паспорта в поле «Исполнитель» (Приложение 5).

***Рабочий документ аудитора № 3***

Задачи проверки: составить реестр выданных выплат сторонним работникам и проверить наличие для них трудовых соглашений и других договоров гражданско-правового характера

Дата проведения проверки: 06.02.2007 г.

Результаты выполнения процедуры

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Ф.И.О. работника** | **Наличие договора** | **Данные предприятия** | **Данные аудитора** | **Отклонение** |
| Скрябин Н.Е. | Договор подряда от 19.10.2006 г. (Приложение Т) | Начислено в октябре 2006 г. 1695руб. | Согласно договора и акта выполненных работ подлежит начислению *1695руб*. К выплате *1475* *руб*., НДФЛ-*220* *руб*. (Приложение У, 4) | Нет |
| Скрябин Н.Е. | Договор подряда от 23.08.2006 г. (Приложение Т) | Начислено в августе 2006 г. 1150руб. | Согласно договора и акта выполненных работ подлежит начислению *1150руб*. К выплате *1000* *руб*., НДФЛ-*150* *руб*. (Приложение 6, 7) | Нет |
| Березин В.В. | Договор подряда от 27.02.2006 г.  (Приложение 8) | Начислено в марте 2006 г. 11870руб. | Согласно договора и акта выполненных работ подлежит начислению *11870руб*. К выплате *10327* *руб*., НДФЛ-*1543руб*. (Приложение 6, 7) | Нет |

Подпись проверяющего \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

На следующем этапе программы аудита приступим к проверке обоснованности и правильности начислений премий, надбавок, доплат, пособий по временной нетрудоспособности, ежегодных отпусков. Источники проверки – положение по оплате труда, штатное расписание, приказы, больничные листы.

***Рабочий документ аудитора № 4***

Задачи проверки: проверить обоснованности и правильности начислений премий, надбавок, доплат, пособий по временной нетрудоспособности, ежегодных отпусков.

Дата проведения проверки: 07.02.2007 г. - 09.02.2007 г.

Результаты выполнения процедуры

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Ф.И.О. работника, вид проверяемых выплат** | **Данные предприятия** | **Данные аудитора** | **Подтверждающий документ** | **Отклонение** |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** |
| Начисление премий | На предприятии ежемесячно начисляется премия всем работникам, не нарушающим трудовую дисциплину, выполняющих плановые задания, на основании приказа и согласно Положения об оплате труда (Приложение Ж ). Начисление премии от основного заработка по итогам за декабрь месяц 2006 г. начислено правильно. Имеется приказ № 145-л (Приложение 11). | | Приказ №145-л от 10.01.2007 г. (Приложение 11) | Нет |
| Кожихова Н.С. (оператор птицеводства),  начисление отпускных | Начислены отпускные за *28* дней в сумме *5004,64* руб. Отражено проводкой:  Дт 20/22 Кт 70 *1543,04* руб.  Дт 97 Кт 70  *3857,60руб.* | Отпуск предоставлен согласно приказа в количестве 28 календарных дней. Расчет среднего заработка производился следующим образом:  *17127,88 руб. / 88,8 дн.=192,88 руб.*  Итого начисление за очередной отпуск составило:  *192,88 руб.\*28 дн. = 5400,64 руб.*  Расчетный период взят 3 месяца, сумма заработка в указанный расчетный период выбрана правильно, количество отработанных дней вычислено верно. | Приказ №165/1-о от 06.07.2006 (Приложение 12) | Нет |
| Лыскова В.А. (оператор птицеводства) начисление отпускных | Начислены отпускные за *28* дней в сумме *3890,60* руб. Отражено проводкой:  Дт 20/22 Кт 70 *3890,60* руб. | Отпуск предоставлен согласно приказа в количестве 28 календарного дня. Расчет среднего заработка производился следующим образом:  *12338,76 руб. / 88,8 дн.=138,95 руб.*  Итого начисление за очередной отпуск составило:  *138,95 руб.\*28 дн. = 3890,60 руб.*  Расчетный период взят 3 месяца, сумма заработка в указанный расчетный период выбрана правильно, количество отработанных дней вычислено верно. | Приказ №235-о от 13.09.2006 (Приложение Ч) | Нет |
| Фофанов В.А. (оператор птицеводства) начисление отпускных | Начислены отпускные за *21* день в сумме *3722,04* руб. Отражено проводкой:  Дт 20/22 Кт 70 *1949,64* руб.  Дт 97 Кт 70  *1772,40руб.* | Отпуск предоставлен согласно приказа в количестве 21 календарного дня. Расчет среднего заработка производился следующим образом:  *61039,93 руб. / 344,4 дн.=177,24 руб.*  Итого начисление за очередной отпуск составило:  *177,24 руб.\*21 дн. = 3722,04 руб.*  Расчетный период взят 12 месяцев, сумма заработка в указанный расчетный период выбрана правильно, количество отработанных дней вычислено верно. | Приказ №271-о от 16.10.2006 (Приложение Ф) | Нет |
| Ситников Г.Н.  (оператор птицеводства) | Начислена компенсация за неиспользованный отпуск при увольнении в размере *2555,84 руб.* Отражено проводкой  Дт 20/22 Кт70 | При расчете суммы компенсации бухгалтер округлил число дней неиспользованного отпуска. За период с 09.07.2005 г. по 15.01.2006 г. была выплачена компенсация за 14 дней неиспользованного отпуска, хотя полагается 13,98 дня. Т.о. необходимо начислить компенсацию в сумме *2552,19руб. (182,56\*13,98)* | Приказ о прекращении трудового договора с работником и записка-расчет №9-л от 16.01.2006 г. (Приложение 15,16) | ***3,65 руб.*** |
| Черепанов П.А. (оператор птицеводства) | Начислена компенсация за неиспользованный отпуск при увольнении в размере *774,75 руб.* Отражено проводкой  Дт 20/22 Кт70 | При расчете суммы компенсации бухгалтер округлил число дней неиспользованного отпуска. За период с 20.01.2006 г. по 24.03.2006 г. была выплачена компенсация за 5 дней неиспользованного отпуска, хотя полагается 4,68 дня. Т.о. необходимо начислить компенсацию в сумме *722,07руб. (154,95\*4,68)* | Приказ о прекращении трудового договора с работником и записка-расчет №90-л от 24.03.2006 г. (Приложение 17,18) | ***52,68 руб.*** |
| Ситников А.Б. (оператор птицеводства) | Начислена компенсация за неиспользованный отпуск при увольнении в размере *5784,74 руб.* Отражено проводкой  Дт 20/22 Кт70 | При расчете суммы компенсации бухгалтер округлил число дней неиспользованного отпуска. За период с 11.07.2005 г. по 29.05.2006 г. была выплачена компенсация за 26 дней неиспользованного отпуска, хотя полагается 25,63 дня. Т.о. необходимо начислить компенсацию в сумме *5702,42руб. (222,49\*25,63)* | Приказ о прекращении трудового договора с работником и записка-расчет №149-л от 29.05.2006 г. (Приложение 19, 20) | ***82,32 руб.*** |
| Целоусова К.В.  (оператор птицеводства) | Начислено пособие по временной нетрудоспособности в сумме *2662,20руб.*, в т.ч. за счет средств предприятия 591,60руб. проводка  Дт 20/22 Кт 70, за счет ФСС 2070,60руб. проводка  Дт 69 Кт 70 | Согласно листку нетрудоспособ-  ности от 19.12.2006 № ВЕ 1983227 у Целоусовой К.В. временная нетрудоспособность наступила с 19.12.2006 г. и продолжалась по 04.01.2007 г., т.е. 9 рабочих дней.  Стаж работы более 8 лет -100%. Средний дневной заработок за предшествующие 12 месяцев составил  *67737,95 / 229 = 295,80руб*..  Максимальный размер дневного пособия  *(15000 / 21)\*115% = 821,43руб.*  Рассчитанный среднедневной заработок меньше максимального размера дневного пособия, расчет производится по среднедневному заработку.  Первые 2 рабочих дня оплачиваются за счет предприятия  *2\*295,80 = 591,60руб.*  Остальные рабочие дни оплачиваются за счет ФСС  *7\*295,80 = 2070,60руб.* | Листок нетрудоспособности от 19.12.2006 г. №ВЕ 1983227, расчет больничного листа (Приложение Ш, Щ) | Нет |

Подпись проверяющего \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Проверка показала, что начисление премий обоснованно, производится на основании ходатайств руководителей подразделений и приказа в процентном отношении от основного заработка согласно Положения об оплате труда. В ряде случаев расчет компенсации за неиспользованный отпуск произведен бухгалтером не верно (число дней неиспользованного отпуска округлялось до целых чисел). При установленной продолжительности ежегодного отпуска в 28 календарных дней на каждый месяц рабочего года приходится 2,33 календарных дня отпуска (28 / 12 месяцев). При определении количества календарных дней, подлежащих оплате при расчете компенсации за неиспользованный отпуск, округление их законодательством не предусмотрено. Т.о. нарушен порядок расчета дней неиспользованного отпуска.

Следующий этап программы аудита – это проверка обоснованности льгот и удержаний из заработной платы.

***Рабочий документ аудитора № 5***

Задачи проверки: проверить обоснованность предоставления льгот по НДФЛ

Дата проведения проверки: 09.02.2007 г.

Результаты выполнения процедуры

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Ф.И.О. работника** | **Льготы, предоставленные предприятием** | **Подтверждающие документы** | **Льготы, которые должны быть предоставлены по НК РФ** | **Отклонение** |
| Злобин В.П. | По НДФЛ  *400* *руб*. на себя  по *600* *руб*. на каждого из 4-х детей | Заявление, справки о составе семьи, копия свидетельства о рождении ребенка (4 шт.), справка с места учебы (Приложение 21, 22, 23, 24, 25) | По НДФЛ  *400* *руб*. на себя  *600* *руб*. на каждого ребенка  Итого: *400+2400=2800* *руб*. | Нет |

Подпись проверяющего \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Проверка, проведенная на выборочной основе, показала, что льготы по НДФЛ, предусмотренные главой 23 Налогового кодекса РФ, предоставляются в полном объеме. Все предоставляемые работникам льготы подтверждаются оправдательными документами.

Далее проведем проверку правильности удержаний из заработной платы НДФЛ по лицевым счетам и соответствие удержанных сумм по исполнительным листам.

### *Рабочий документ аудитора № 6*

Задачи проверки: проверить удержания из заработной платы

Дата проведения проверки: 10.02.2007 г.- 12.02.2007 г.

Результаты выполнения процедуры

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Ф.И.О. работника | НАЛОГ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ, руб. | | |
| Данные организации | Данные аудитора | Отклонения |
| Коновалова Е.В. | *879 руб.* (Приложение 26) | За ноябрь месяц 2006 г. Коноваловой Е.В. начислена заработная плата в сумме *6760,05* *руб*. (приложение26) :  Налогооблагаемая база *6760,05 руб.,* льгот нет, т.к. достигнут предел в 20000 руб. на работника и 40000 руб. на ребенка с начала года*.*  Сумма НДФЛ*: 6760,05\*13%=879 руб.* | нет |
| Корепанов Д.В. | *632 руб.*  (Приложение | За март месяц 2006 г. Корепанову Д.В. была начислена заработная плата в сумме 5862,08 руб. Общая сумма дохода с начала года составляет 17672,96 руб., поэтому предоставляется льгота на себя 400руб. и на ребенка 600руб.  Сумма налога составит:  *(5862,08 – 1000) \* 13% = 632 руб*. | нет |
|  | АЛИМЕНТЫ, руб. | | |
| Мильчаков Г.М | *1042,34 руб.*  (Приложение 28) | За декабрь 2006 года начислено *4793,37руб.*  НДФЛ составил: *4793,37\*13%=624руб.* (льгот нет).  Сумма удержаний по алиментам будет равна:  *(4793,37-624)\*25%=1042,34 руб.* | нет |

Подпись проверяющего \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Выборочная проверка показала, что начисление и удержание НДФЛ соответствует Налоговому кодексу. Исполнительные листы регистрируются, находятся на контроле у бухгалтера по заработной плате, все удержания, предписанные в них, производятся своевременно.

И на последнем этапе аудиторской программы произведем проверку расчетов по начислению платежей во внебюджетные фонды.

Аудит ЕСН проводился на основании главы 24 Налогового кодекса РФ и ст. 9 Федерального закона №118-ФЗ от 06.08.00 г. «О введении в действие части второй налогового кодекса РФ» с момента введения ЕСН, по вопросу правильности исчисления ЕСН.

Расчеты по авансовым платежам по ЕСН представлены ОАО «Птицефабрика «Фаленская» в инспекцию МНС РФ по Фаленскому району в 2006 году своевременно в установленные законодательством сроки и в полном объеме.

На предприятии заработная плата начисляется ежемесячно. Учет сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, а также сумм налога, относящихся к ним по каждому физическому лицу, в пользу которого осуществлялись выплаты предприятия, ведется в индивидуальных карточках согласно приказа Министерства РФ по налогам и сборам от 21.02.00 г.№БГ-3-05/91 (Приложение 29).

Также программа для начисления заработной платы позволяет формировать справку по начисленным суммам в отношении каждого вида выплат с указанием базы для начисления ЕСН, обязательного пенсионного страхования, страхования от несчастных случаев на производстве за текущий месяц и нарастающим итогом с начала года, исчислять единый социальный налог, показывать перечисленную и причитающуюся к перечислению сумму ЕСН (Приложение 30).

Аудиторской проверке подвергались расчетные ведомости по средствам ФСС за I, II, III, IV кварталы, расчеты по авансовым платежам по ЕСН и страховым взносам на обязательное пенсионное страхование (за I квартал, полугодие, 9 месяцев). Все эти расчеты составлены верно.

Проведем проверку расчетов по определению налоговой базы по начислению платежей во внебюджетные фонды. Источник информации – налоговая декларация по ЕСН (Приложение 31). Для проверки правильности формирования базы налогообложения будем руководствоваться методическими рекомендациями по порядку исчисления и уплаты ЕСН.

### *Рабочий документ аудитора № 7*

Задачи проверки: проверить расчеты по начислению платежей во внебюджетные фонды

Дата проведения проверки: 13.02.2007 г.-16.02.2007 г.

Результаты выполнения процедуры

руб.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Федеральный бюджет (15,8%)** | | **ФСС (1,9%)** | | **ФФОМС (1,1%)** | | **ТФОМС (1,2%)** | |
| **ДО** | **ДА** | **ДО** | **ДА** | **ДО** | **ДА** | **ДО** | **ДА** |
| Налоговая база | | | | | | | |
| *6190928* | *6190928* | *5543759* | *5543759* | *6190928* | *6190928* | *6190928* | *6190928* |
| Суммы налога | | | | | | | |
| *976883* | *(6174683\**  *\*15,8%)+*  *+(16245\**  *\*7,9%)=*  *976883* | *105331* | *(5527514\**  *\*1,9%)+*  *+(16245\**  *\*0,9%)=*  *105331* | *68019* | *(6174683\**  *\*1,1%)+*  *+(16245\**  *\*0,6%)=*  *68019* | *74194* | *(6174683\**  *\*1,2%)+*  *(16245\**  *\*0,6%)=*  *74194* |
| **Отклонения** | | | | | | | |
| ***нет*** | | ***нет*** | | ***нет*** | | ***нет*** | |

Подпись проверяющего \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

В ходе выборочной проверки было установлено, что налогооблагаемая база определяется верно, сплошная проверка показала обоснованность и правильность определения сумм льгот бухгалтером, арифметический пересчет подтвердил исчисленные суммы налога по ЕСН.

**4.2.** **. Выводы по аудиторской проверке**

Адресат: Администрация ОАО «Птицефабрика «Фаленская»

Аудируемое лицо: ОАО «Птицефабрика «Фаленская»

Аудиторская проверка труда и его оплаты в птицеводстве проведена на предмет достоверности. За проверяемый период руководство ОАО «Птицефабрика «Фаленская» осуществлялось генеральным директором Шалыгиным Олегом Николаевичем, организация и контроль финансовых операций, а также ведение бухгалтерского учета осуществлялись главным бухгалтером Блиновой Ольгой Николаевной.

Аудиторская проверка проводилась таким образом, чтобы получить достаточную уверенность в том, что бухгалтерская отчетность не содержит существенных искажений.

Аудит проводился на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств тождественности, контроль соблюдения нормативно-правовых актов, касающихся трудового законодательства, правильности начисления различных видов оплат и удержаний, правильности ведения бухгалтерского учета расчетов как по физическим лицам, так и в целом по предприятию, а также начисления налогов и платежей с фонда оплаты труда и выплат социального характера.

В ходе проверки выявлены следующие нарушения:

* проведена проверка правильности оформления первичных документов по оплате труда путем просмотра - выявлено, что в большинстве случаев документы оформлены аккуратно, полностью, без исправлений и подчисток, арифметических ошибок. Хотя по учету личного состава применяются устаревшие унифицированные формы, утвержденные ЦСУ СССР от 14.12.1972 г. Небольшие замечания имеются по оформлению договоров гражданско-правового характера;
* в ходе проверки начисления оплаты труда обнаружено, что неправильно производился расчет компенсации за неиспользованный отпуск .

В результате неправильного начисления компенсации за неиспользованный отпуск организация занизила налоговую базу по налогу на прибыль. Согласно ст. 122 ч. I НК РФ это может повлечь взыскание в виде штрафа в размере 20% от неуплаченной суммы налога, а также пеню за каждый день просрочки от неуплаченной суммы налога.

В целом проведенный аудит предоставляет достаточные основания для выражения мнения о достоверности во всех существенных отношениях по расчетам с персоналом по оплате труда и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.

Выводы и предложения

В данной курсовой работе рассмотрены вопросы аудита расчетов с персоналом по оплате труда в птицеводстве на предприятии – ОАО «Птицефабрика «Фаленская».

Вопросы аудита оплаты труда на предприятии представляют наибольший интерес, это один из самых важных и сложных участков учетной работы. Здесь осуществляется учет изменения численности работников, затрат рабочего времени, использования фонда заработной платы по видам и категориям работников, премий и других выплат, а также расчеты с каждым работником в соответствии с вложенными ими количеством и качеством труда.

Изученный в ходе написания работы материал позволил установить:

* нормативные и законодательные акты, которыми должен руководствоваться бухгалтер, осуществляющий расчеты по заработной плате, и на сколько они используются и соблюдаются бухгалтером ОАО «Птицефабрика «Фаленская»;
* наличие разработанных на предприятии коллективного договора и необходимых локальных нормативных положений и актов по оплате труда работников;
* формы и системы оплаты труда, используемые на ОАО «Птицефабрика «Фаленская»;
* своевременность (в установленные сроки) и правильность расчетов с персоналом по оплате труда (начисление заработной платы и прочих выплат, сумм к удержанию и выдаче на руки);
* своевременность и правильность отнесения на себестоимость продукции (работ, услуг) сумм начисленной заработной платы и социального налога в доле, приходящейся органам социального страхования, пенсионного фонда и другие;
* способы сбора и группировки показателей по труду и заработной платы для целей оперативного руководства и составления необходимой отчетности, а также расчетов по социальному налогу.

Финансовое положение ОАО «Птицефабрика «Фаленская» - неустойчивое (кризисное), предприятие неплатежеспособно.

Такое состояние дел объясняет невысокую заработную плату и большую текучесть кадров.

Но, несмотря на предкризисное состояние ОАО «Птицефабрика «Фалёнская» в конце 2006 года закончило подготовку для перехода к новым технологиям. Введено в эксплуатацию 3 новых птичника с Германским автоматизированным оборудованием, в результате чего высвобождено 26 человек рабочего персонала, в т.ч. в отрасли птицеводства 10 человек, что позволит снизить затраты на продукцию в будущем. Всё это даст возможность работать с прибылью и ликвидировать не блогополучное состояние предприятия.

Разработкой и расчетом всех необходимых показателей в области труда и заработной платы на предприятии занимается главный экономист, количеством и составом работающих – инженер отдела кадров (прием на работу, увольнение, перемещение по службе и т.п.), начислением и выплатой заработной платы – бухгалтер по заработной плате.

На предприятии применяются повременно-премиальная и сдельно-премиальная форма оплаты труда, а также оплата по договорам гражданско-правового характера.

Соблюдая принципы Трудового кодекса РФ, предприятие оплачивает все доплаты и надбавки компенсационного характера (работа в ночное, сверхурочное время, в праздничные, выходные дни, совмещение профессий и др.).

Согласно Трудового законодательства рабочим и служащим оплачивается и неотработанное время, в основе расчета сумм таких выплат лежит средний заработок, правила исчисления и применения которых устанавливаются соответствующими нормативными документами.

Для первичного учета труда на предприятии используют табель учета рабочего времени, показатели работ и наряд на сдельную работу.

Так как предприятие является открытым акционерным обществом, оно подлежит обязательной аудиторской проверке, главной целью которой является подтверждение достоверности показателей бухгалтерских отчетов или их недостоверности, контроль за соблюдением законодательства и нормативных документов, проверка полноты, достоверности и точности расчетов по оплате труда.

В ходе подготовки для написания работы был проведен аудит за 2006 г.

Аудиторская проверка начинается с планирования. В ходе планирования было проведено тестирование системы внутреннего контроля на предприятии, которое установило, что она находится на высоком уровне, исходя из этого рассчитан аудиторский риск. Определена существенность, т.е. максимально допустимый размер ошибочной суммы, которая может быть показана в публикуемых финансовых отчетах и рассматриваться как не вводящая пользователей в заблуждение, ее размер составил 2,6 тыс. руб.

Для обоснования выражения своего мнения о достоверности расчетов с персоналом по оплате труда и бухгалтерской отчетности были получены аудиторские доказательства на основе аудиторских процедур проверки по существу: наблюдение, инспектирование, сверка, отслеживание операций, пересчет (проверка арифметических расчетов аудируемого лица).

Проведенный на предприятии аудит дает основания для того, чтобы высказать мнение о достоверности расчетов с персоналом по оплате труда в птицеводстве.

В заключении можно сделать следующий вывод – учет и контроль расчетов с персоналом по оплате труда на ОАО «Птицефабрика «Фаленская» поставлен на должном уровне, соответствует нормативным актам. Однако для совершенствования учета и контроля оплаты труда, а также для выхода из сложного финансового положения предприятия можно внести следующие предложения:

* использовать единую информационную среду для обработки всех участков бухгалтерского учета;
* развивать прибыльные направления деятельности;
* снизить текучесть кадров поможет также повышение заработной платы и разработка новых показателей для мотивации труда рабочим основных производств;
* провести оценку соответствия квалификации рабочих сложности выполняемых работ;
* административно-управленческий персонал необходимо проверить на соответствие фактического уровня образования каждого работника и соответствия занимаемой должности.

Список литературы

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с изм. от 30.12.2006) .
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 2 от 05.08.2000   
   №117-ФЗ. (принят ГД ФС РФ 19.07.2000, с изм. от 29.12.2006
3. Трудовой кодек РФ от 30.12.2001 №197-ФЗ (принят ГД ФС РФ 21.12.2001, в ред. от 30.12.2006, с изм. от 11.07.2006).
4. О бухгалтерском учете. Федеральный закон от 21.11.1996г. №129-ФЗ (принят ГД ФС РФ 23.02.1996, в ред. от 03.11.2006).
5. Об аудиторской деятельности. Федеральный закон от 07.08.2001  
   №119-ФЗ (принят ГД ФС РФ 13.07.2001, ред. от 03.11.2006).
6. Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации. Федеральный закон от 15.12.2001г. №167-ФЗ (принят ГД ФС РФ 30.11.2001г., в ред. от 27.07.2006).
7. О бюджете фонда социального страхования российской федерации на 2006 год. Федеральный закон от 22.12.2005 №173-ФЗ (принят ГД РФ 09.12.2005г., с изм. от 19.12.2006г).
8. «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы» Постановление Правительства РФ от 11.04.2003 г. № 213 (с изм. от 13.07.2006г.).
9. Об исчислении пособий по беременности и родам. Письмо ФСС РФ от 12.01.2005г. №02-18/07-81.
10. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утв. приказом Минфина от 29.07.1998 №34н, в ред. от 18.09.2006г).
11. Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности. (Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 г. №696, в ред. от 25.08.2006 г.).
12. «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» (Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 №94н, в ред. от 18.09.2006).
13. «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты» (Постановление Государственного комитета РФ по статистике от 05.01.2004 г. №1).
14. Андреев В.Д. Практический аудит: Справочное пособие. – М.: Экономика, 1996. – 336 с.
15. Бабаев Ю.А., «Бухгалтерский учет»: Учебник для вузов – М: ЮНИТИ-ДАНА, 2002 г.,-476с.
16. Воробьева Е.В. Заработная плата 2003-2004 с учетом требований налоговых органов: Практические рекомендации для бухгалтера. – Издание переработанное и дополненное. – М.: АКДИ “Экономика и жизнь”, 2003. – 800 с.
17. Далилевский Ю.А., Шапигузов С.М., Ремизов Н.А., Старовойтова Е.В. Аудит: Уч.пособие.-М.: ИД ФБК-ПРЕСС,1999.-544с. (серия «Академия бухгалтера и менеджера»).
18. Ковалева О.В., Константинов Ю.П. Аудит. Организация аудиторской деятельности. Методика проведения аудиторской проверки. – М.: ПРИОР, 1999.
19. Кондраков Н.П., «Бухгалтерский учет». Учебное пособие - 4-е издание, перераб. и дополн. М:ИНФРА-М, 2001г. – 640 с.
20. Подольский В.И. Аудит./ В.И.Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др.; под ред. проф. В.И.Подольского.- 3-е издание, перераб. и доп.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, , 2003. – 583с.
21. Шеремет А.Д., Суйц В.Л. Аудит: Учебное пособие. – М.:ИНФРА-М,1995.
22. Буланова Н.В. Горячая линия//Учет, налоги, право. 2003 -№6
23. Бычкова С.М., Фомина Т.Ю. Аудит расчетов с персоналом по оплате труда и прочим операциям // Аудиторские ведомости. – 2004. - №12.
24. Казанцев М.В., Шишкин С.А. Как трудовые документы теперь влияют на налоги и бухгалтерию // Главный бухгалтер. – 2005. - №4.
25. Карпова Р.В. Зарплата не выдана в срок. Новые обязанности и бухгалтера и возможности налоговой экономии // Главный бухгалтер. – 2006. - №18.
26. Огиренко Е.А. Вычеты по НДФЛ: новые правила, старые проблемы // Главный бухгалтер. – 2005. - №3.
27. Чижов Б.А. Подробно о расчете отпускных по новым правилам// Главный бухгалтер. – 2006. - №18.