

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ, АУДИТ И СТАТИСТИКА

УДК 657.6-051:657.471.12

Ильина А.Д., Парушина Н.В.

ИНФОРМАЦИОННЫЕ И ОРГАНИЗАЦИОННО-УПРАВЛЕНЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА

В данной статье определена основная цель и задачи аудита расчетов с персоналом по оплате труда, систематизированы информационные источники осуществления контрольных мероприятий и рассмотрены организационно-управленческие процедуры проведения аудита расчетов с персоналом по оплате труда.

Ключевые слова: аудит расчетов с персоналом по оплате труда, аудиторская проверка, бухгалтерская (финансовая) отчетность, первичные документы, формы оплаты труда.

В настоящее время центральное место в системе управления фирмой и организации бухгалтерского учета занимает учет расчетов с персоналом по оплате труда. Под оплатой труда понимают систему отношений между работником и работодателем, связанных с обеспечением установления и осуществления выплат за труд в соответствии с законодательством и иными нормативно-правовыми актами, а также трудовыми и коллективными договорами, соглашениями. Являясь важнейшим элементом издержек производства и обращения, оплата труда влияет на эффективность использования рабочей силы. Это связано с тем, что заработная плата представляет собой основной источник дохода работника и основную статью затрат для работодателя.

Под оплатой труда понимается:

- 1) основная заработная плата, начисленная работнику за выполнение работ исходя из тарифных ставок, сдельных расценок и должностных окладов;
- 2) дополнительная заработная плата, начисленная работнику за выполнение работ сверх установленных норм: доплаты, надбавки, компенсационные выплаты.

Непрерывное совершенствование управления и учета расчетов с персоналом по оплате труда приводит к усложнению и увеличению трудоемкости расчетов. Поэтому возникает необходимость обеспечения контроля за использованием средств фонда заработной платы как внутри предприятий, так и при проведении внешних аудиторских проверок.

Главной целью проведения аудита расчетов с персоналом по оплате труда является установление соответствия применяемой на предприятии методики учета расчетов с персоналом действующему законодательству, а также внутренним распорядительным документам в области труда, его организации и соблюдения режима рабочего времени. Следует отметить, что проведение аудита операций с персоналом по оплате труда и выявление соответствий с установленными нормами позволяет сформировать аудитору мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица во всех существенных аспектах.

В ходе аудиторской проверки расчетов с персоналом по оплате труда аудитору необходимо осуществить ряд организационно-управленческих действий:

1. Соблюдение установленных законодательством норм в части начислений и удержаний из заработной платы работников по всем основаниям, а также отражение данных хозяйственных операций в бухгалтерском учете.
2. Достоверность производимых начислений и удержаний из заработной платы работников по всем основаниям, а также отражение их в учете.
3. Сверку данных аналитического и синтетического учета на предприятии.
4. Проверку правильности оформления трудовых отношений с работниками данного предприятия.
5. Отражение данных бухгалтерского учета по расчетам с персоналом по оплате труда в бухгалтерской (финансовой) отчетности предприятия.

При проведении аудиторской проверки расчетов с персоналом по оплате труда аудитор руководствуется следующими источниками информации законодательного статуса:

- Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н;
- Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н;
- Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций»;
- Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 № 197-ФЗ;
- Унифицированные формы первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, утвержденные постановлением Госкомстата России от 05.01.2004 № 1.

Основные источники информации при проведении аудиторской проверки операций по оплате труда представлены на рис. 1.

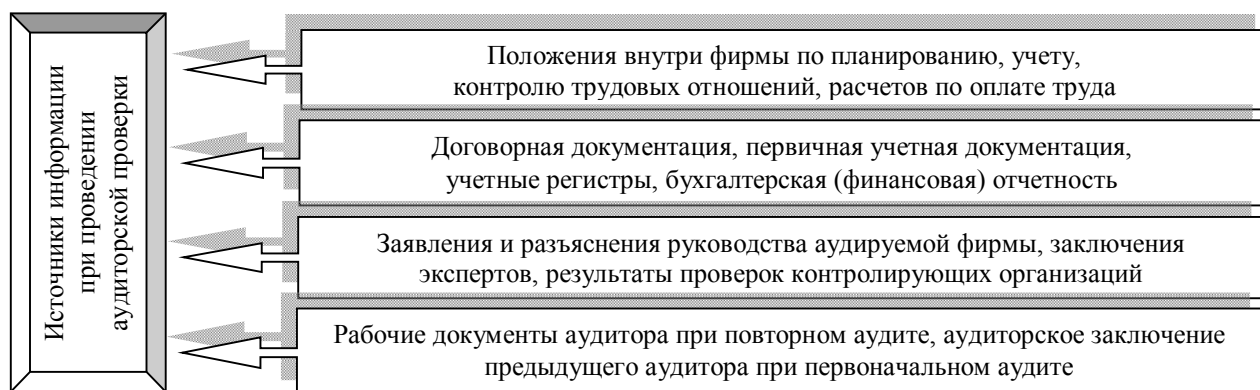


Рисунок 1 – Источники информации при проведении аудиторской проверки расчетов по оплате труда

К информационным источникам контроля также относятся документы по зачислению, увольнению, переводу работников организации; первичные расчетные документы, регистры бухгалтерского учета и отчетность. Организационно-управленческие действия аудитора зависят от планирования процесса проведения проверки. Цель планирования заключается в оптимизации контрольных мер по качеству, срокам и трудозатратам. Процесс планирования организационно включает составление плана и программы проверки.

Общий план аудиторской проверки расчетов по оплате труда целесообразно разделить на следующие этапы: ознакомительный, основной и заключительный. На рис. 2 предложен план аудиторской проверки расчетов с персоналом по оплате труда.

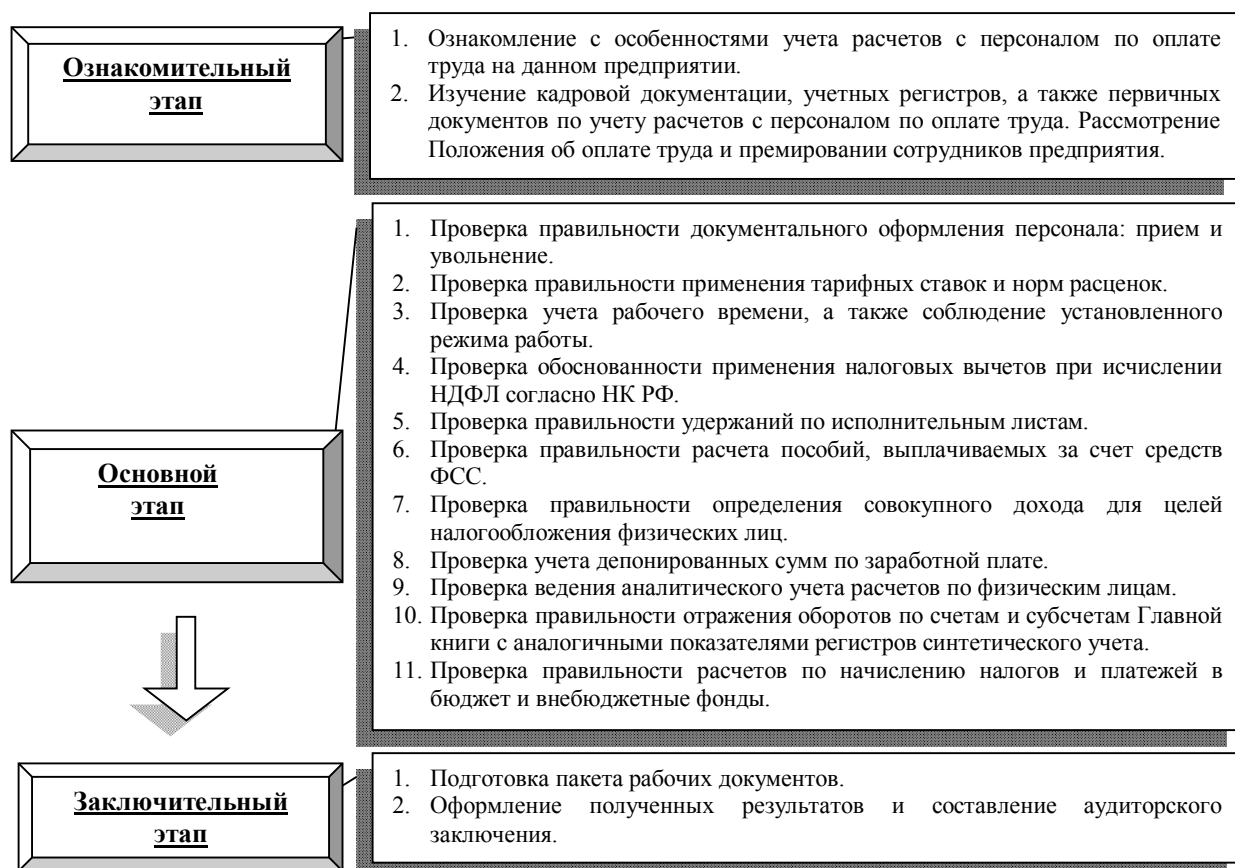


Рисунок 2 – План аудиторской проверки расчетов с персоналом по оплате труда

На основании плана составляется программа аудиторской проверки расчетов с персоналом по оплате труда, которая представляется руководителю аудируемой фирмы с целью согласования объема и сроков проверки. Программа может быть скорректирована по просьбе руководителя как в начале проверки, так и в ходе.

Качество организационно-управленческого этапа проведения аудита зависит от последовательного

осуществления контрольных процедур и выводов аудитора.

На начальном этапе аудиторской проверки необходимо обратить внимание на внутренние распорядительные документы фирмы, регулирующие правовые отношения работников и работодателя. Основными нормативными документами, регулирующими данные взаимоотношения, являются Гражданский кодекс и Трудовой кодекс РФ.

В соответствии с данными документами трудовые отношения могут быть оформлены трудовым, коллективным договорами, а также договором гражданско-правового характера.

Трудовой договор – это соглашение между работником и работодателем, в котором устанавливаются взаимные права и обязанности. Также в договоре оговариваются характеристики условий труда, компенсации и льготы за работу в тяжелых условиях, условия оплаты труда и т.д. Договор составляется в письменной форме в двух экземплярах. Условия трудового договора могут быть изменены по соглашению сторон и в письменной форме. Коллективный договор представляет собой правовой акт, который регулирует социально-трудовые отношения на предприятии и заключенный работниками и работодателя в лице их представителей.

Договор гражданско-правового характера заключается с физическими лицами, зарегистрированными в качестве предпринимателей без образования юридического лица. В ходе проведения аудиторской проверки необходимо выявить суть договора. Например, если работник заключил трудовой договор, то он попадает под действие трудового законодательства, которое предоставляет ему социальные гарантии; по договору гражданско-правового характера данные гарантии не предоставляются.

Табель учета использования рабочего времени предусматривает учет рабочего времени, а также соблюдение установленного режима работы и начисления заработной платы работников. Данный документ позволяет проверить всю необходимую информацию по каждому работнику (дни отпуска, болезни и т.д.).

Аудитор проверяет правильность оформления первичных документов, наличие подписей должностных лиц, заполнение соответствующих реквизитов, наличие исправлений. Расчетам сдельного заработка, а также расчетам за дни пребывания в отпуске уделяется особое внимание.

Уместным считается проверка повторного начисления сумм по ранее оплаченным документам. Проверка предусматривает такие методы сбора аудиторских доказательств, как проверка подготовленных фирмой документов, а также контроль арифметических расчетов. При расхождении аудиторских данных и бухгалтерских записей устанавливается причина несоответствия. Если расхождения связаны с неправильным расчетом бухгалтера, то аудитор делает соответствующие записи в отчете, а бухгалтеру следует произвести исправительные записи и отразить изменения в соответствующих документах.

На следующем этапе аудиторской проверки используются данные бухгалтерского учета за соответствующий период. Проверка достоверности расчетов с персоналом по оплате труда начинается с установления тождественности учетных и отчетных данных (рис. 3).

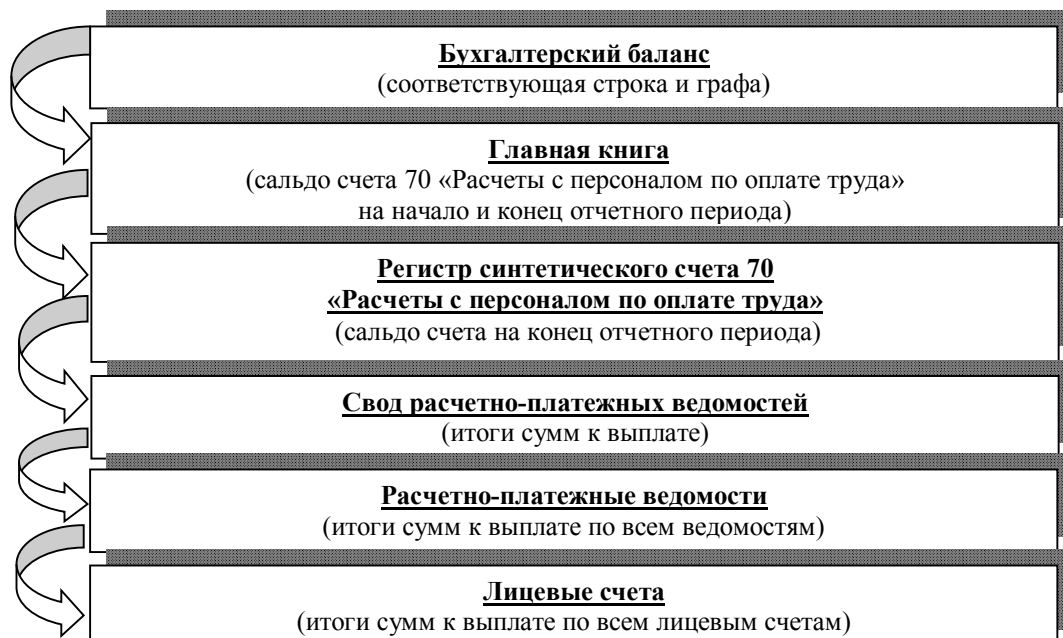


Рисунок 3 – Алгоритм установления тождественности учетных и отчетных данных

Согласно трудовому кодексу РФ, выделяют две формы оплаты труда: повременная и сдельная. Повременная система оплаты труда предусматривает начисление заработной платы согласно количеству затраченного времени (фактически отработанного) с учетом квалификации и условий труда работника. При сдельной системе оплаты труда сумма заработка определяется количеством произведенной продукции с учетом качества, трудоемкости и условий труда.

При проверке повременной оплаты труда аудитору необходимо произвести анализ табеля учета рабочего времени, который является основанием для начисления заработной платы работнику, а также установить количество часов, отработанных конкретным работником в данный период. Особое внимание уделяется правильности применения тарифной ставки (оклада), которые должны быть утверждены руководством предприятия и оформлены штатным расписанием. Отсутствие штатного расписания предусматривает наличие соответствующего приказа по организации подписанного первым лицом о начислении заработной платы.

При проверке сдельной формы оплаты труда основанием для начисления заработной платы являются наряды или другие соответствующие документы на выполненные работы, где отражены утвержденные нормы выработки и расценки. Оплата труда работникам на основании договора гражданско-правового характера начисляется согласно условиям, предусмотренным в договоре, а также приложенной смете. Выполненные по данному договору работы оплачиваются на основании акта приема выполненных работ. Аудитору необходимо проверить соответствие начисленных сумм договорной стоимости работ. Помимо начисления основной заработной платы, проверяется обоснованность и правильность начислений по прочим выплатам: отпуска, доплаты за работу в ночное время и праздничные дни и т.д. Проверка алгоритмов расчета по исходным данным осуществляется выборочно по нескольким работникам. Следует уделить особое внимание проверке начислений, рассчитанных с помощью среднего заработка. Необходимо установить правильность определения среднего заработка, а затем и правильность исчисления соответствующих сумм.

Следующим шагом проверки расчетов с персоналом по оплате труда является проверка правильности исчисления сумм удержаний из заработной платы сотрудников предприятия. Согласно Трудовому кодексу РФ выделяют следующие виды удержаний:

- обязательные платежи, платежи, предусмотренные законодательством, к примеру, налог на доходы физических лиц;
- выплаты на основании решения суда в ходе исполнительного производства;
- удержания, осуществляемые работодателем: выявленная недостача, брак в производстве и т.д.;
- удержания, осуществляемые по инициативе сотрудника: алименты, прочие выплаты.

Проверке подвергаются корреспонденции счетов при оформлении указанных операций (рис. 4).



Рисунок 4 – Корреспондирующие счета удержаний из заработной платы

Обратим внимание, что общая сумма удержаний из заработной платы работника не должна превышать 50 % месячного дохода, исключением являются особые случаи, предусмотренные законодательством.

Проверка осуществляется также выборочно по нескольким сотрудникам. Желательным является проверка сотрудников общая сумма удержаний, которых состоит из нескольких видов. При этом аудитор проверяет наличие первичных документов, подтверждающих данные удержания, а также своевременность и правильность отражения их в бухгалтерском учете. При обнаружении аудитором ошибок бухгалтер пересчитывает начисленные и удержанные суммы и делает исправительные записи. На заключительном этапе аудитор обобщает полученные результаты проверки, выявляет возможные недостатки и нарушения и формирует мнение по результатам проверки данного участка учета.

Следует отметить, что наиболее распространенными ошибками при аудите расчетов с персоналом по оплате труда являются следующие нарушения:

- отсутствие типовых форм первичных документов по оплате труда;
- отсутствие аналитического учета расчетов с персоналом по оплате труда;
- отсутствие соответствующих документов подтверждающих осуществление начислений и удержаний из заработной платы;
- необоснованное списание на себестоимость продукции расходов на обучение, подготовку и переподготовку сотрудников;
- необоснованное начисление доплат и иных вознаграждений сотрудникам, не указанных во внут-

ренных локальных актах и трудовых договоров;

- ненадлежащее оформление отпусков сотрудников, а также выплат суточных и компенсаций для работников, выполняющих обязанности по договору гражданско-правового характера;
- ошибки в начислении выплат по среднему заработку: отпускных, больничных и т.д.
- ненадлежащее ведение бухгалтерского учета: неверная корреспонденция бухгалтерских счетов, расхождения данных аналитического и синтетического учета) и т.д.

Таким образом, аудит расчетов с персоналом по оплате труда позволяет получить объективную информацию, позволяющую выявить спорные моменты и приводящую систему оплаты труда в полное соответствие законодательству. Снижение рисков при проверке контролирующими органами и возможность избежать конфликтных ситуаций с сотрудниками организации делают кадровый аудит и аудит оплаты труда одним из основных инструментов для эффективного управления организацией.

Список литературы:

1. Парушина Н.В. Аудит: основы аудита, технология и методика проведения аудиторских проверок: учебное пособие для студентов, обучающихся по специальностям «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Финансы и кредит», «Налоги и налогообложение» / Н.В. Парушина, Е.А. Кыштымова. – Москва: Сер. Высшее образование (2-е изд., перераб. и доп.), 2012. – 558 с.
2. Богатая И.Н., Лосик К.И. Развитие методики аудита расчетов с персоналом по оплате труда в коммерческих организациях // Фундаментальные исследования. – 2012. – №9-3. – С. 718-723.
3. Парушина Н.В. Налоговый анализ в управлении финансово-хозяйственной деятельностью организации // Налоговая политика и практика. – 2009. – № 12. – С. 29-35.
4. Парушина Н.В. Использование пояснительной информации в управлении и прогнозировании деятельности организаций // Аудитор. – 2009. – № 10. – С. 13-25.
5. Парушина Н.В., Руднев Р.В. Методика экономического анализа финансово-хозяйственной деятельности строительной организации в целях подтверждения непрерывности развития // Аудитор. – 2012. – № 9. – С. 47-54.
6. Парушина Н.В. Системное представление бухгалтерской отчетности: Автореф. дисс. докт. экон. наук / Российский государственный торгово-экономический университет. – Москва, 2007. – 43 с.
7. Парушина Н.В., Баркова Т.А. Планирование аудита // Аудитор. – 2003. – № 2. – С. 36-41.
8. Парушина Н.В., Лытнева Н.А. Анализ эффективности использования трудовых ресурсов и фонда заработной платы организации // Аудитор. – 2012. – № 8. – С. 38-47.
9. Суворова С.П. Международные стандарты аудита: учебное пособие для студентов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит». – Москва, 2012. – Сер. Высшее образование (2-е издание, переработанное и дополненное). – 303 с.

Ильина Ангелина Дмитриевна

студентка 4 курса факультета экономики и управления

ФГБОУ ВО «Орловский государственный университет экономики и торговли»

e-mail: angelino4ka11@rambler.ru

Парушина Наталья Валерьевна

д.э.н., профессор, зав. кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита

ФГБОУ ВО «Орловский государственный университет экономики и торговли»

e-mail: parushinan@mail.ru

УДК 657.446:339

Буслаева М.О., Илюхина Н.А.

ОРГАНИЗАЦИЯ НАЛОГОВОГО УЧЕТА ДОХОДОВ В ТОРГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Налоговый учет является основой любой предпринимательской деятельности, без которого немыслима ни одна хозяйственная операция, в том числе и в торговой сфере. Деятельность торгового предприятия начинается с правильной организации учета. Налогоплательщик совместно с принципами ведения бухгалтерского учета самостоятельно разрабатывает методы ведения налогового учета в организации.

Ключевые слова: налоговый учет, налоговый учет доходов, доходы торгового предприятия, доходы от реализации, внереализационные доходы, налог на прибыль, регистры налогового учета доходов.

Термин «налоговый учет» возник с введением в действие 01 января 2002 г. 25 Главы Налогового Кодекса РФ и определяется ст. 313 следующим образом: «Система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных по определенному поряд-