Оглавление

[ВВЕДЕНИЕ 5](#_Toc277858225)

[1 РАСЧЕТЫ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА – ВАЖНЕЙШИЙ УЧАСТОК УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ. 7](#_Toc277858226)

[1.1 Расчеты с персоналом как предмет интересов участников трудовых отношений и государства. 7](#_Toc277858227)

[1.2 Нормативно-правовое обеспечение контроля расчетов с персоналом по оплате труда. 11](#_Toc277858228)

[1.3 Приемы документального и фактического контроля расчетов с персоналом. 16](#_Toc277858229)

[2 АУДИТ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА. 20](#_Toc277858230)

[2.1 Планирование аудита расчетов по оплате труда. 20](#_Toc277858231)

[2.2 Аудит начислений в адрес персонала, своевременности и полноты произведенных из них удержаний 25](#_Toc277858232)

[2.3 Обобщение результатов контроля расчетов по оплате труда 36](#_Toc277858233)

[ЗАКЛЮЧЕНИЕ 41](#_Toc277858234)

[СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ 42](#_Toc277858235)

Приложение 1 – Учетная политика организации

Приложение 2 – Штатное расписание от 02.07.2010г.

Приложение 3 – Положение об оплате труда работников ОДО «Юливер»

Приложение 4 – Табель учета использования рабочего времени за июль 2010г.

Приложение 5 – Касса за 16, 28 июля 2010г. и за 10 августа 2010г.

Приложение 6 – Расчетная ведомость за июль 2010г.

Приложение 7 – Приказ о предоставлении отпуска

Приложение 8 – Карта счета 69.01 Расчеты по социальному страхованию

Приложение 9 – Карта счета 69.02 Расчеты по пенсионному обеспечению

Приложение 10 – Карта счета 68.04.01 Подоходный налог

Приложение 11 – Рабочий план счетов

Приложение 12 – Платежная ведомость за август 2010г.

Приложение 13 – Оборотно-сальдовая ведомость 01.07.10. - 31.07.10г.

Приложение 14 – Аудиторское заключение

Приложение 15 – Договор на оказание аудиторских услуг

Приложение 16 – Акт сдачи-приемки выполненных работ.

# ВВЕДЕНИЕ

Контроль наряду с планированием, регулированием, учетом и анализом является одной из функций управления любого экономического субъекта. Одним из звеньев системы контроля выступает финансовый контроль. Его назначением является обеспечение соблюдения законодательства в процессе формирования и использования финансовых ресурсов, оценка экономической эффективности финансово-хозяйственных операций во всех звеньях экономики.

При переходе к рыночной экономике произошли кардинальные изменения в системе оплаты труда. Складываются новые отношения между государством, предприятием и работником по поводу организации труда. Переход на рыночные отношения внес изменения и в формы регулирования трудовых отношений. Предприятия вправе выбирать системы и формы оплаты труда самостоятельно, исходя из специфики и задач, стоящих перед предприятием.

Рассматривая проблемы оплаты труда можно заметить, что одно только определение размера заработной платы может вызвать значительные затруднения у всех участников трудовых взаимоотношений: работник всегда желает иметь как можно более высокий уровень дохода, тогда как работодатель стремиться сократить свои издержки. Предприятие должно осуществлять строгий контроль за рацио­нальным использованием трудовых ресурсов, соответствием зара­ботка каждого работника результатам его труда, соблюдением тру­дового законодательства.

Для большинства людей заработная плата является основным источником доходов и зачастую именно она является той причиной, которая приводит рабочего на его рабочее место. В то же время все предприятия и организации обязаны уплачивать взносы в ФСЗН в размере 34% с фонда оплаты труда. Поэтому предприятия и организации, естественно, заинтересованы не только в снижении затрат на оплату труда, но и в уменьшении суммы обязательных отчислений с нее в социальные фонды, что позволит увеличить чистую прибыль предприятия.

Исходя из сказанного выше, организация учета и аудита заработной платы работников является одним из важнейших направлений деятельности бухгалтерии любого предприятия, так как это один из наиболее трудоёмких и ответственных участков работы бухгалтера, и должен обеспечить оперативный контроль над количеством и качеством труда, за использованием средств, включаемых в фонд заработной платы и выплат социального характера.

В связи с этим вопросы организации аудиторской проверки на данном участке учетной работы представляются достаточно актуальными, что и определило выбор темы курсовой работы «Аудит расчетов с персоналом по оплате труда», круг вопросов, раскрываемых в курсовой работе, и логическую схему ее построения.

Целью настоящей курсовой работы является разработка методики аудита учета операций по заработной плате на примере конкретного предприятия, освещение по мере необходимости теоретических вопросов, относящихся к проблеме, изучение законодательного регулирования соответствующих расчетов с персоналом.

Исходя из целей, основными задачами данной курсовой работы являются:

изучение нормативно-правового регулирования учета и аудита заработной платы;

анализ существующих систем оплаты труда и общих теоретических аспектов порядка исчисления заработной платы;

рассмотрение вопросов организации бухгалтерского учета и аудита на предприятии;

разработка методики проведения аудита операций по заработной плате объекта исследования и выявление направлений совершенствования оплаты труда по итогам проведенной проверки.

Объектом аудита расчетов по начислению заработной платы является ОДО «Юливер». Основная сфера деятельности предприятия - строительно-монтажные работы.

При написании работы было использовано множество различной литературы, включая гражданское и налоговое законодательство, а также методические материалы по аудиту расчетов по оплате труда. В соответствии с поставленными задачами при написании курсовой работы использовались теоретико-методологические разработки в области бухгалтерского учета оплаты труда, финансово-экономического анализа и аудита таких отечественных и зарубежных ученых-экономистов, как Р. А. Алборов, А. Н. Сушкевич, И. Н. Белый, Н. И. Ладутько, П. Е. Борисевский, А. В. Крупнова, В. Н. Лемеш, Г. М. Пупко и др. При этом были использованы источники учебной, периодической литературы, методические материалы по учету и аудиту операций по оплате труда. Широко использованы фактические материалы по учету и отчетности.

Практическая значимость исследования заключается в том, что разработанные в курсовой работе положения по организации и проведению аудита расчетов с персоналом по оплате труда могут быть использованы при разработке внутрифирменных стандартов предприятия.

Период проверки расчетов с персоналом по оплате труда в ОДО «Юливер» - июль 2010г.

# РАСЧЕТЫ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА – ВАЖНЕЙШИЙ УЧАСТОК УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ.

## Расчеты с персоналом как предмет интересов участников трудовых отношений и государства.

Заработная плата – это выраженная в денежной форме доля труда работников организации в общественном продукте, поступаю­щая в их личное потребление. Заработная плата каждого работ­ника зависит как от его личного трудового вклада, так и от каче­ства труда. Следовательно, заработная плата – важнейшее средство повышения заинтересованности работников в результатах своего труда, его производительности, увеличении объемов производства продукции и повышенииее качества.

В условиях рыночных отношений правильная организация труда и заработной платы должна обеспечивать воспроизводство рабочей силы, формирование мотивов и стимулов к труду, повышению его качества и производительности. Расходы на оплату труда составляют значительную часть стоимости продукции, работ, услуг организаций [26, с. 299].

В Республике Беларусь существуют государственные гарантии по оплате труда работников. Система государственных гарантий включает в себя:

• величину минимальной заработной платы в Республике Беларусь;

• величину размера тарифной ставки первого разряда Единой тарифной сетки работников Республики Беларусь для работников бюджетной сферы;

• республиканские тарифы оплаты труда – часовые и (или) месячные тарифные ставки (оклады), определяющие уровни оплаты труда для конкретных профессионально-квалификационных групп работников организаций, финансируемых из бюджета и пользующихся государственными дотациями;

• размеры увеличения оплаты труда за работу в условиях, отличающихся от нормативных;

• меры по поддержанию уровня реального содержания заработной платы, индексации заработной платы;

• ограничения размеров удержаний из заработной платы, в том числе размеров налогообложения доходов;

• государственный контроль и надзор за своевременностью выплат заработной платы и реализацию государственных гарантий в части ее размеров;

• ответственность нанимателей за нарушение условий коллективного договора, соглашения по оплате труда.

Оплата труда является одним из основных мотивов трудовой деятельности и мотивирующим фактором, денежным измерителем стоимости рабочей силы.

С организацией заработной платы на предприятии вне зависимости от форм собственности и видов деятельности связано решение двух задач:

• гарантирование оплаты труда каждому работнику в соответствии с результатами его труда и стоимостью рабочей силы на рынке труда;

• обеспечение работодателем достижения в процессе производства такого результата, который позволил бы ему возместить затраты и получить прибыль.

Тем самым, через организацию заработной платы достигается необходимый компромисс между интересами работодателя и работника, способствующий развитию отношений социального партнерства между двумя движущими силами рыночной экономики.

Оплата труда работников коммерческих организаций играет значительную роль при выборе ее форм и систем, их по­стоянное совершенствование в направлении усиления взаимосвязи с результатами деятельности.

Вопрос о выборе форм и систем оплаты труда решается в ком­мерческой организации самостоятельно, исходя из организационно- технических условий производства и задач по выпуску продукции, вида производства, особенностей его технологии и организации, обеспеченности рабочей силой, качества применяемых норм и дру­гих факторов, способствующих повышению качества продукции, экономии материальных ресурсов, эффективности использования оборудования и т.д., и закрепляется в коллективном договоре.

В настоящее время в коммерческих организациях применяются две формы оплаты труда: сдельная и повременная с их многочис­ленными системами.

Оплата труда работников осуществляется на основе Единой тарифной сетки работников Республики Беларусь (ЕТС) [11]. ЕТС является инструментом тарифного нормирования оплаты труда и представляет собой систему тарифных разрядов и соответствующих им тарифных коэффициентов. На ее основе с использованием других элементов тарифной системы (тарифная ставка первого разряда, Единый тарифно-квалификационный справочник работ и профессий (ЕТКС), Единый квалификационный справочник должностей и служащих (ЕКСД), иные квалификационные справочники, утверждаемые в установленном порядке) определяются тарифные ставки (тарифные должностные оклады) работников.

Порядок применения ЕТС определен Инструкцией о порядке применения Единой тарифной сетки работников РБ, утвержденной постановлением Минтруда и соцзащиты РБ от 26.04.2010г. №60.

Для стимулирования роста производительности труда лучшей формой оплаты является ***сдельная оплата***, которая основана на оплате труда в зависимости от его результатов, когда за каждую произведенную единицу продук­ции надлежащего качества устанавливается определенный размер оплаты труда – сдельная расценка. При этом следует учитывать, что обязательным условием эффективного применения сдельной формы оплаты являются:

• высокая организация нормирования труда, количествен­ные показатели выработки, объективно отражающие затра­ты труда и дающие возможность измерять их с достаточной точностью;

• объективная необходимость увеличения объема производ­ства и возможность ее реализации;

• реальные резервы увеличения выпуска продукции по срав­нению с установленными для рабочих нормами и наличие возможностей у рабочих для выполнения и перевыполне­ния норм;

• эффективность затрат на пооперационное нормирование труда и строгий учет изготовленных единиц продукции или выполненного объема работ;

• усиление стимулирования роста выработки, не приводяще­го к ухудшению качества продукции, нарушению техноло­гии и правил техники безопасности, чрезмерного использо­вания оборудования.

Отсутствие хотя бы одного из перечисленных условий эффек­тивного применения сдельной формы оплаты труда вызывает необ­ходимость рассмотрения вопроса о введении повременной формы. Таким образом, основным элементом организации сдельной опла­ты труда является расценка на единицу продукции (изделия, работы) в натуральном или условно-натуральном выражении. Она определяется исходя из тарифной ставки разряда, соответствующего сложности выполняемой работы, и нормы времени (выработки).

В зависимости от конкретных условий производства применя­ются различные системы сдельной оплаты труда: прямая сдельная, сдельно-прогрессивная, сдельно-премиальная, аккордная.

*Прямая сдельная* оплата имеет место тогда, когда вся полноценная продукция или выполненные услуги оплачиваются по неизменной сдельной расценке за единицу продукции, работ, услуг.

*Сдельно-прогрессивная* оплата трудазаключается в том, что продукция, работы, услуги, выполненные в пределах нормы, оплачиваются по основным сдельным расценкам, а сверх нормы – по повышенным, прогрессивным сдельным расценкам.

*Сдельно-премиальная* система оплаты труда имеет место тогда, когда вся выполненная работа оплачивается по основным сдельным расценкам, а также выплачиваются премии за те показатели в работе, которые установлены коллективным договором.

*Аккордная* система оплаты предлагает оплату за весь комплекс работы и премии за досрочное выполнение работы. Заработная плата за аккордное задание определяется с учетом объема работ, норм выработки, сдельных расценок, разрядов работ.

В свою очередь каждая из указанных систем может быть индивидуальной или коллективной в зависимости от того, определяется ли заработок рабочего по индивидуальным или груп­повым показателям.

***Коллективная система оплаты труда*** – оплата труда, в основе которой лежит учет общих коллективных результатов труда.

Применение коллективных систем оплаты труда целесообраз­но в случае, если объединение работников в коллектив обусловле­но технологически, т.е. для выполнения одного технологического комплекса работ необходимы совместные усилия работников, а конечный результат производства является непосредственным ре­зультатом труда этих работников.

При ***повременной форме*** оплаты труд работника оплачивается по тарифной ставке, соответствующей присвоенному ему тариф­ному разряду, или окладу за фактически отработанное рабочее время.

Повременную форму оплаты труда целесообразно применять при следующих условиях:

• если рабочий не может оказывать непосредственного влия­ния на увеличение выпуска продукции и количественный результат труда определен ходом рабочего процесса (на­пример, конвейерное или аппаратное производства);

• при отсутствии количественных показателей выработки продукции;

• когда организован строгий контроль и ведется учет факти­чески отработанного времени;

• при правильном использовании рабочих в соответствии с их квалификацией и разрядом выполняемых работ;

• при правильном применении норм труда – норм обслужи­вания и численности;

• когда качество труда важнее его количества (например, ра­бота осветителя сцены);

• если работа является опасной (например, работа пожарно­го или спасателя);

• в случае если работа неоднородна по своему характеру и нерегулярна по нагрузке.

Для того чтобы форма повременной оплаты труда не привела к снижению производительности труда на каждом рабочем мес­те, следует поддерживать высокий уровень нормирования труда и применять поощрительные системы оплаты труда.

Различают две традиционные системы повременной оплаты: *простая повременная и повременно-премиальная*, которые широко используются в организациях республики.

Таким образом, в соответствии со ст. 63 Трудового кодекса РБ от 26.07.1999 № 296-3, с учетом последних изменений от 29.06.2006 № 138-3, в коммерческих организациях формы, системы и размеры оплаты труда работников устанавливаются нанимателем на основа­нии коллективного договора, соглашения и трудового договора.

Например, на предприятии ОДО «Юливер», в котором я работаю бухгалтером, оплата труда рабочих и служащих производится по повременно-премиальной системе на основе Единой тарифной сетки работников РБ, устанавливаются выплаты стимулирующего характера (надбавки за сложность и напряженность ра­боты и др.).

Согласно штатного расписания (приложение 2) бухгалтер относится к 12-му разряду квалификации. Ставка 1-го разряда на 01.01.2010г. для руководителей и специалистов равно 147000 руб. Тарифный коэффициент согласно Приложения 1 к Инструкции о порядке применения ЕТС работников РБ равен 2,84. Следовательно, тарифная ставка согласно ЕТС РБ равна 2,84х147000=417480 руб. Для должности бухгалтер предусмотрено повышение тарифного должностного оклада в пределах межразрядной разницы в размере 7%. В этом случае тарифная ставка, с учетом увеличения, будет равна 417480+7%=446704 руб. Доплаты и надбавки составляют 394886 руб. (контракт, сложность и напряженность и т.д.). Таким образом, указанный оклад специалиста составит 446704+394886=841590 руб.

При планировании и в учете фонд оплаты труда делится на основную заработную плату и дополнительную.

В *основную заработную плату* входят выплаты за отработанное время и выработанную продукцию по тарифным ставкам, окладам, сдельным расценкам, премии (кроме единовременных), доплаты за работу в ночную смену, в праздничные и выходные дни, за бригадирство, за совмещение профессий и др.

*Дополнительная заработная плата* – это оплата за нерабочее время в соответствии с Трудовым Кодексом Республики Беларусь: оплата отпусков, выходного пособия, оплата за дни выполнения государственных и общественных обязанностей, за время военных сборов, оплата льготных часов подростков, компенсация за неиспользованный отпуск и др.

Таким образом, расчеты с персоналом по оплате труда являются важнейшим участком учета и контроля деятельности предприятия, так как правильная организация труда и заработной платы обеспечивает воспроизводство рабочей силы, формирование мотивов и стимулов к труду, повышению его качества и производительности.

Основные принципы организации заработной платы являются общими для предприятий всех форм собственности и оговариваются в Трудовом Кодексе Республики Беларусь.

## Нормативно-правовое обеспечение контроля расчетов с персоналом по оплате труда.

Вопросы труда, трудовых отношений, оплаты труда являются наиважнейшими для работника и для нанимателя. Не секрет, что зарплатное законодательство постоянно меняется. Практически в любой бухгалтерии участок заработной платы является одним из самых трудоемких и сложных. Оно и понятно. Взять хотя бы тот факт, что любые начисления каждому работнику, как в учете, так и в налоговой отчетности надо отражать обособленно. А если в фирме трудится не один десяток сотрудников? Которым помимо зарплаты надо начислять больничные, отпускные, различные компенсации, пособия, премии, материальную помощь и, само собой, те или иные налоги и взносы со всех подобных выплат.

Основу всех трудовых взаимоотношений составляют Конституция Республики Беларусь, Трудовой Кодекс Республики Беларусь, Единая тарифная сетка работников Республики Беларусь и ряд других нормативных правовых актов, которые обеспечивают государственные гарантии по оплате труда: величину минимальной заработной платы; размеры удержаний из заработной платы; ответственность нанимателей за нарушение трудовых соглашений; установление продолжительности рабочего дня, отпуска и др.

Основные нормативные документы, которыми следует руководствоваться аудитору при проверке расчетов с персоналом по оплате труда, являются следующие:

1) Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 18.10.1994 г. № 3321-XII (в редакции Закона Республики Беларусь от 26.12.2007 г. № 302-З. Определяет правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учета, устанавли­вает требования, предъявляемые к составлению и представлению бухгалтерской отчетности, регулирует взаимоотношения по вопросам бухгалтерского учета и отчетности в Республике Беларусь. [1]

Факт совершения хозяйственной операции должен подтверждаться первичным учетным документом, имеющим юридическую силу, который составляется ответственным исполнителем совместно с другими участниками операции. Первичные учетные документы должны приниматься к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. Систематизация и накопление информации в хронологической последовательности, содержащейся в принятых к учету первичных учетных документах, отражение ее на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности должны осуществляться в регистрах бухгалтерского учета.

2) Закон Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» №3373-XII от 8 ноября 1994г. (в редакции от 04.01.2010г. №109-З) [2]. За­коном предусмотрены следующие виды аудиторских ус­луг: составление заключений о формировании уставного капитала, о состоянии и достоверности отчетности, о финансовом положении определенных субъектов хозяй­ствования (участников инвестиционных процессов, уча­стников процессов приватизации, эмитентов ценных бу­маг); услуги по постановке и восстановлению бухгалтерско­го учета, ведению бухгалтерского учета, составлению деклараций о доходах и финансовой отчетности, анализу финансово-хозяйственной деятельности, оценке активов и пассивов предприятия, информационному обслужива­нию заказчиков, консультированию по вопросам налого­вого и хозяйственного законодательства.

3) Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 17 апреля 2002 г. № 62 «Об утвер­ждении инструкции по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (в редакции постановления Министерства ­финансов от 26.05.2008 № 85) устанавливает основы формирования (выбора и обоснования) и раскрытия (при­дания гласности) учетной политики организации.[3]

4) Постановление Министерства финансов Республики Беларусь «Об утверждении типового плана счетов бухгалтерского учета и инструкции по применению типового плана счетов бухгалтерского учета» от 30.05.03 № 89 (в редакции постановления Министерства финансов от 25.06.2010 г. № 77), регламентирует содержание синтетических и аналитических счетов бухгалтерского учета. [12]

5) Декрет Президента Республики Беларусь от 26.07.1999 № 29 «О дополнительных мерах по совершенствованию трудовых отношений, укреплению трудовой и исполнительской дисциплины» (в редакции Декрета Президента от 28.05.2008г. № 9).[4]

Настоящий Декрет предоставляет нанимателям право заключения контрактов на срок не менее 1 года, в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь, заключение контрактов является обязательным.

Согласно п.2.5. Декрета контракт, заключенный с работником, должен предусматривать дополнительные меры стимулирования труда, в том числе:

• предоставление дополнительного поощрительного отпуска с сохранением заработной платы до пяти календарных дней;

• повышение тарифной ставки (не более чем на 50 процентов, если больший размер не предусмотрен законодательством).

Согласно п. 4 Декрета выплата заработной платы производится регулярно в дни, определенные коллективным договором (соглашением), трудовым договором (контрактом), но не реже одного раза в месяц. Для отдельных категорий работников законодательством могут быть определены другие сроки выплаты заработной платы.

При совпадении сроков выплаты заработной платы с государственными праздниками, праздничными или выходными днями она должна производиться накануне их.

Средний заработок за все время трудового отпуска выплачивается не позднее чем за один день до начала трудового отпуска (в редакции Декрета Президента Республики Беларусь от 30.12.2007 N 10). Но в соответствии со статьей 176 Трудового кодекса Республики Беларусь [9] наниматель обязан выплатить средний заработок за время трудового отпуска не позднее чем за два дня до начала отпуска. Это незначительное противоречие двух законодательных актов. Сам собой встает вопрос: Так за сколько дней до начала трудового отпуска все-таки следует выплачивать средний заработок?

Выплата заработной платы руководителям организаций производится не ранее ее выплаты работникам данных организаций и в соответствии с процентом (долей) заработной платы, выплаченной этим работникам.

6) Постановление Министерства труда Республики Беларусь от 10.04.2000 № 47 «Об утверждении условий и порядка исчисления среднего заработка, сохраняемого за время трудового (основного и дополнительного) и социального (в связи с обучением) отпусков, выплаты денежной компенсации за неиспользованный трудовой отпуск и в других случаях, предусмотренных законодательством, а также перечня выплат, учитываемых при исчислении среднего заработка» (в редакции постановления Министерства труда от 19.03.2001г. №42).[10]

Настоящая инструкция обеспечивает единый порядок исчисления среднего заработка, сохраняемого работнику за время трудового (основного и дополнительного) и социального (в связи с обучением) отпусков, для выплаты компенсации за неиспользованный трудовой отпуск, выходного пособия, пособия по безработице, оплаты времени выполнения государственных и общественных обязанностей, вынужденного прогула и в других случаях, предусмотренных законодательством, кроме тех, когда законодательством Республики Беларусь установлен иной порядок его исчисления.

7) Постановление Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 23.03.2001г. № 21 «Об утверждении Инструкции о порядке применения Единой тарифной сетки работников Республики Беларусь» (в редакции постановлений Министерства труда и социальной защиты от 27.05.2004г. №57) [11].

Единая тарифная сетка работников Республики Беларусь (ЕТС) является инструментом тарифного нормирования оплаты труда работников и представляет собой систему тарифных разрядов и соответствующих им тарифных коэффициентов.

На ее основе с использованием других элементов тарифной системы: тарифной ставки первого разряда, Единого тарифно-квалификационного справочника работ и профессий рабочих, Единого квалификационного справочника должностей служащих, иных квалификационных справочников, утверждаемых в установленном порядке, устанавливается тарификация выполняемых работ, профессий (должностей).

Настоящая Инструкция определяет механизм дифференциации и регулирования тарифной части заработной платы работников, нанимателями которых являются коммерческие организации и индивидуальные предприниматели.

Инструкцией определено, что тарифная часть заработной платы работников состоит из тарифных ставок рабочих, должностных окладов руководителей, специалистов и других служащих, фиксированных должностных окладов служащих.

Помимо Закона об аудите сферу аудиторской деятельности регулируют и иные законодательные акты Совета Министров Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь и Национального банка Республики Беларусь.

В соответствии с Декретом Президента Республики Беларусь от 14 июля 2003 года № 17 «О лицензировании отдельных видов деятельности» (в редакции Декретов Президента Республики Беларусь от 19.12.2008 N 23) [5] аудиторская деятельность относится к лицензируемому виду деятельности. Для ее осуществления на территории Республики Беларусь аудиторские организации, в том числе и иностранные, и аудиторы – индивидуальные предприниматели обязаны получить специальное разрешение (лицензию) на аудиторскую деятельность.

Помимо перечисленных, к основным актам, регулирующим данную сферу общественных отношений, относятся постановление Совета Министров Республики Беларусь от 4 января 2008 г. № 7 «О некоторых вопросах аудиторской деятельности» (в редакции постановлений Совета Министров РБ от 23.12.2008 N 2010) и иные акты Правительства Республики Беларусь, устанавливающие республиканские правила аудиторской деятельности.

На Министерство финансов возложены функции по государственному регулированию аудиторской деятельности и ведению реестра лицензий на аудиторскую деятельность. Национальный банк определяет порядок осуществления аудиторской деятельности в банках и небанковских кредитно-финансовых организациях.

Основополагающими документами в сфере финансового контроля являются нормативные правовые акты, регулирующие вопросы проведения проверок (ревизий) финансово-хозяйственной деятельности, в том числе в рамках осуществления ведомственного контроля, а также акты, определяющие организации, уполномоченные осуществлять такие проверки (ревизии), и полномочия их должностных лиц. Среди них можно выделить следующие нормативные правовые акты:

-Общая часть Налогового кодекса (в части проведения налоговых проверок); [7]

-Постановление Совет Министров Республики Беларусь от 21 апреля 2005 г. № 415 «Об утверждении перечня документов, представляемых контролирующим органам индивидуальными предпринимателями, являющимися плательщиками единого налога, или привлекаемыми ими физическими лицами» (в редакции постановления Совета Министров от 28.04.2010г. №640); [14]

Вопросы осуществления ведомственного контроля регулируются следующими нормативными правовыми актами:

-Указ Президента Республики Беларусь от 25 мая 2000 г. № 293 «О мерах по усилению ведомственного контроля в Республике Беларусь» (в редакции Указов Президента от 09.03.2010г. №143); [8]

-Постановление Совет Министров Республики Беларусь от 9 января 2002 г. № 22 «О некоторых вопросах осуществления ведомственного контроля» (в редакции постановления Совета Министров от 01.06.2007г. №736); [15]

-иные акты, в том числе республиканских органов управления, упорядочивающие отношения в области ведомственного контроля в соответствующих отраслях.

## Приемы документального и фактического контроля расчетов с персоналом.

В контрольной практике встречаются приемы документального и фактического контроля.

При проведении аудита расчетов с персоналом по оплате труда можно выделить несколько приемов документального контроля, получивших широкое распространение.

При формальной проверке определяются подлинность документов и соответствия их формам документов, применяемых в хозяйственной практике и в период за который проводится аудит. Документы должны содержать реквизиты: название документа, код, номер, дата, адрес, УНП, перечень реквизитов, подписи руководителя и главного бухгалтера или других ответственных лиц, печать организации. Значение этой проверки: удостоверить полноту заполнения всех требуемых реквизитов, наличие данных по совершенным хозяйственным операциях, сумме операции. При ней определяется также отсутствие неоговоренных исправлений, подчисток, дописок, подлинность подписей соответствующих должностных лиц на основе их сверки с образцами подписей и с данными других документов, содержащихся в отделе кадров. Все документы при формальной проверке подразделяют на: доброкачественные и недоброкачественные.  
 **Доброкачественным** считается документ, составленный по утвержденной форме и заполненный в соответствии с требованиями, в котором правильно отражена совершенная хозяйственная операция.

К **недоброкачественным** относятся документы, которые не отвечают приведенным требованиям. Недоброкачественный документ, как правило, является орудием подлога. Подложный документ характеризуется определенной совокупностью знаков подчистки, дописки, травления, технической подделки подписи.

При формальной проверке документов по расчетам по оплате труда аудитор проверяет правильность оформления платежных и расчетных ведомостей, расчетных листов, листков по временной нетрудоспособности, также устанавливается подлинность подписей работников в платежной ведомости на выплату заработной платы.

При арифметической проверке устанавливают отсутствие ошибок при таксировке (умножению цены или расценки на количество) или суммировании  чисел, например, точность исчисления стоимости оприходованных и отпущенных то­варно-материальных запасов, обоснованность итогов в кас­совых отчетах, расчетных и платежных ведомостях по заработ­ной плате и др. При арифметической проверке расчетов по оплате труда аудитор проверяет правильность сумм начисленной заработной платы за отработанное время, надбавок, доплат, расчета пособия по временной нетрудоспособности и т.д., а также определения сумм подоходного налога и прочих удержаний из заработной платы.

*Нормативная* проверка заключается в сопоставлении фактических отчетных данных (например, данные по расчетно-платежной ведомости) с установленными нормативами (штатное расписание) с целью определения их соблюдения. Выявленные при этом отклонения подлежат тщательному изучению с целью установления причин возникновения и предотвращению образования отклонений в будущем.

Сплошная и несплошная проверка. Поскольку аудиторская проверка хозяйственной деятёльности предприятия связана с необходимостью всестороннего изучения огромного потока экономической информации, проверка большинства массовых хозяйственных и финансовых операций не может быть сплошной. Поэтому необходимо четко разграничивать области и условия применения сплошной и несплошной проверки.   
При сплошном способе проверяются все документы и записи в регистрах бухгалтерского учета. Бесспорно, проверку тех участков финансово-хозяйственной деятельности предприятия, где наиболее вероятны нарушения или злоупотребления, следует проводить сплошным способом. К ним относятся прежде всего операции, связанные с движением наличности в кассе, у подотчетных лиц и на счетах в банке.   
Несплошная проверка первичных документов осуществляется по наиболее массовым хозяйственным операциям движения товарно-материальных запасов, начислению заработной платы и др.   
 Встречная проверка документальных данных заключается в том, что достоверность и правильность отраженных в документах хозяйственных операций проверяется путем сопоставления данных разных документов, относящихся к одним и тем же или различным, но взаимосвязанным хозяйственным операциям [16, с. 213].

Так, аудитор сопоставляет данные расчетно-платежной ведомости, расчетных листков, с данными регистров синтетического и аналитического учета; показатели статистической отчетности по формам 4-Фонд «Отчет о средствах Фонда социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь», 4-страховаие (Белгосстрах) «Отчет о средствах по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» между собой и с данными, отраженными по расчетно-платежной ведомости; остатки по синтетическому счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» со строкой 623 «Кредиторская задолженность по расчетам с персоналом по оплате труда» формы № 1 «Бухгалтерский баланс» на начало и конец отчетного периода. Встречной проверкой документальных данных вскрываются случаи хищения, которые нередко вуалируются путем исправления данных в отдельных документах, составления новых, подложных, фальсифицированных документов и заменыими настоящих, подлинных, правильного отражения на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций или не отражения их в бухгалтерском учете.   
 Приемы *фактического контроля* помогают установить действенность, реальность, количественное и качественное состояние контролируемого объекта. Полноценность и неопровержимая доказательность первичных документов и учетных записей при необходимости ус­танавливается с помощью приемов фактического контроля. По­этому проверка, основанная на использовании только приемов до­кументального контроля, по существу сводилась бы к проверке бухгалтерских документов и учетных регистров, а не к всестороннему изучению всей хозяйственной деятельности пред­приятия.   
Однако фактический контроль не может быть всеобъемлю­щим ввиду непрерывного характера хозяйственных процессов и быстро меняющихся хозяйственных ситуаций. Поэтому докумен­тальный и фактический контроль не существуют изолированно, а дополняют друг друга. Иногда за безукоризненно оформлен­ными документами и записями скрываются хищения и другие злоупотребления. Методические приемы фактического контроля служат для установления реального состояния проверяемых объектов, объема и качества выполненных работ, действитель­ного совершения хозяйственных операций, отраженных в доку­ментах.   
 Приемы фактического контроля можно подразделить на три группы: инвентаризацию, экспертную оценку и визуальное наблю­дение (обследование путем опроса работников).

**Инвентаризация.** Это способ проверки фактических расчетов по начислению и выплате заработной платы, отпускных, больничных и других сумм соответствия данным бухгалтерского учета на определенную дату.   
Проверку наличия ценностей в натуре осуществляют в порядке, установленном для инвентаризации. Например, при проверке наличия ценностей в кассе материально-ответственные лица дают расписку в том, что вся документация отражена в отчетах или других учетных регистрах. При этом аудитору необязательно непосредственно участвовать в пересчете денег или других средств, достаточно его присутствия.

**Экспертная оценка.** Она представляет собой способ фактического контроля, основанный на проведении квалифицированными специалистами экспертизы действительных объемов и качества выполненных работ, обоснованности нормативов материальных затрат и выхода готовой продукции, норм естественной убыли при хранении и транспортировке товарно-материальных ценностей, соблюдения технологических режимов, соответствия продукции государственным стандартам и техническим условиям.   
**Визуальное наблюдение.** Этот способ фактического контро­ля включает обследование с целью установления полноты и своевременности выплаты заработной платы и других сумм [28, с. 303].

Основными задачами ревизии затрат труда и его оплаты являются: соблюдение действующего законодательства о труде и его оплате; правильность применения должностных окладов, тарифных ставок, сдельных расценок; своевременность и правильность расчетов с рабочими и служащими по заработной плате (оплате труда) и др.

# АУДИТ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА.

## [Планирование аудита расчетов по оплате труда](#_Toc245820809).

Аудит представляет собой независимую экспертизу и анализ публичной финансовой отчетности хозяйствующего субъекта упол­номоченными на то лицами (аудиторами) с целью определения ее достоверности, полноты и соответствия действующему законода­тельству и требованиям, предъявляемым к ведению бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности, а также включает другие виды контрольной работы. В современном понимании "аудит" — это процесс проверки ведения бухгалтерского учета и финансовой отчетности на предприятиях с разными формами хо­зяйствования и собственности с точки зрения их достоверности и соответствия действующему законодательству. Аудит как вид дея­тельности заключается в сборе и оценке фактов, касающихся функционирования и положения экономического субъекта (само­стоятельного хозяйственного подразделения), или информации о та­ком положении и функционировании и осуществляется компетентным независимым лицом, которое, исходя из установленных критериев, выносит заключение о качественной стороне этого функционирова­ния, положения или информации.

Ежегодно проводится обязательный аудит достоверности годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности:

* открытых акционерных обществ;
* банков, небанковских кредитно-финансовых организаций;
* бирж;
* коммерческих организаций с иностранными инвестициями;
* страховых организаций, страховых брокеров;
* резидентов Парка высоких технологий;
* организации, осуществляющей гарантированное возмещение банковских вкладов (депозитов) физических лиц;
* иных организаций и индивидуальных предпринимателей, у которых объем выручки от реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) за предыдущий отчетный год составляет более 600 тысяч евро. *(ст. 3, Закон Республики Беларусь от 08.11.1994 N 3373-XII "Об аудиторской деятельности")*

Финансовый аудит представляет собой независимую деятельность уполномоченных на то организаций и специалистов по проведению экспертизы и анализа, финансовой отчетности, по контролю за финансово-хозяйственной деятельностью, по оказанию других видов услуг субъектам хозяйствования по их поручению и за их счет.

Аудиторские организации и аудиторы - индивидуальные предприниматели при проведении аудита имеют право:

* самостоятельно определять формы и методы проведения аудита;
* проверять у аудируемого лица регистры бухгалтерского и налогового учета, счета и другую документацию о финансовой и хозяйственной деятельности, активы и обязательства, фактическое наличие денежных средств, ценных бумаг, иного имущества и их соответствие данным бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности; *(в ред. Закона Республики Беларусь от 25.06.2007 N 240-З)(см. текст в предыдущей редакции)*
* получать в соответствии с законодательством по письменному запросу в банках, небанковских кредитно-финансовых организациях, налоговых и иных органах соответствующие сведения о финансовой и хозяйственной деятельности аудируемого лица, необходимые для выполнения договора оказания аудиторских услуг;
* привлекать на договорной основе в соответствии с законодательством при проведении аудита для проверки отдельных вопросов, требующих специальных знаний, лиц, имеющих соответствующую специальность, в случае, если в штатном расписании аудиторской организации отсутствуют специалисты такого профиля;
* получать у должностных лиц аудируемого лица разъяснения в устной и (или) письменной форме по вопросам, возникающим в ходе оказания аудиторских услуг;
* отказаться от проведения аудита или выражения в аудиторском заключении своего мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в случаях непредставления аудируемым лицом документов, необходимых для проведения аудита, и (или) выявления в ходе аудита обстоятельств, оказывающих либо могущих оказать существенное влияние на мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству;
* осуществлять иные права, не противоречащие законодательству и вытекающие из существа правоотношений, определенных договором оказания аудиторских услуг. *(ст. 10, Закон Республики Беларусь от 08.11.1994 N 3373-XII "Об аудиторской деятельности")*

Для проведения аудиторской проверки необходимо составить договор оказания аудиторских услуг, где аудиторская организация или аудитор - индивидуальный предприниматель с одной стороны (исполнитель) обязуются оказать аудиторские услуги (провести аудит и (или) выполнить сопутствующие аудиту услуги) по заданию другой стороны (заказчика), а заказчик обязуется оплатить эти услуги. (Приложение 15,16)

Бухгалтерский учет в ОДО «Юливер» ведется в соответствии с Законом Республики Беларусь от 18.10.1994 № 3321-XII «О бухгалтерском учете и отчетности» и другими нормативно-правовыми актами Республики Беларусь.

Бухгалтерский учет ведется автоматизированным способом с применением программы «ГЕДЫМИН». Ответственность за организацию бухгалтерского учета несет руководитель предприятия, а также ответственность за полноту и достоверность документов и другой информации, представленных аудиторской организации, аудитору - индивидуальному предпринимателю на проверку.

Проведение аудита не освобождает аудируемое лицо от ответственности за нарушение порядка осуществления хозяйственной деятельности, несоответствие представляемой бухгалтерской (финансовой) отчетности требованиям законодательства.

Бухгалтерский учет в ОДО «Юливер» осуществляется бухгалтерией в составе трех человек.

Главный бухгалтер осуществляет организацию бухгалтерского учета хозяйственно-финансовой деятельности предприятия и контроль за экономным использованием материальных, трудовых, и финансовых ресурсов, осуществляет контроль за соблюдением порядка оформления первичных и бухгалтерских документов, расчетов и платежных обязательств, расходования фонда заработной платы, за установлением должностных окладов, проведением инвентаризации денежных средств, товарно-материальных ценностей и основных фондов, проверок организации бухгалтерского учета и отчетности.

Бухгалтеры выполняют работу по различным участкам бухгалтерского учета (учет товарно-материальных ценностей, топлива, издержек обращения, денежных средств, расчеты с поставщиками и заказчиками, а также за оформления путевых листов), подготавливают данные по соответствующим участкам учета для составления отчетности, следят за сохранностью бухгалтерских документов, оформляют их в соответствии с установленным порядком для передачи в архив.

Предприятием, в соответствии с постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 17.04.2002 № 62 «Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (в редакции постановления Министерства ­финансов от 26.05.2008 № 85), разработана учетная политика предприятия на 2010 г. в целях бухгалтерского и в целях налогового учета (приложение 1). Она в полном объеме раскрывает способы ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятия решений пользователями бухгалтерской отчетности; а именно: критерии разделения имущества на основные средства и предметы, способ погашения стоимости основных средств, нематериальных и иных активов, порядок распределения издержек обращения, метод учета выручки, признание операционных и внереализационных доходов и расходов прибыли от оказанных услуг и другие способы, без знания о применении которых пользователем бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка имущественного и финансового состояния, денежного оборота и результатов деятельности предприятия.

Для эффективного проведения контроля любой стороны финансово-хозяйственной деятельности предприятия аудиторская деятельность должна быть запланирована.

План-программа проверки операций по расчетам с персоналом по оплате труда разработана в соответствии с Правилами аудиторской деятельности, утвержденными постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 17 сентября 2003 г. № 128.

Таблица 2.1 – План-программа проверки расчетов с персоналом

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Перечень аудиторских процедур по реализации плана аудита | Срок проведения | | | Исполнитель | Рабочая документация аудитора | | | | Примечание |
| 1 | 2 | 3 | | | 4 | 5 | | | | 6 |
| 1. Проверка соблюдения положений законодательства о труде | | | | | | | | | | |
| 1.1 | Проверка правильности оформления работников (прием и увольнение) | 02.08.10 | | |  | Приказы, кон­тракты, трудовые договора, личные карточки | | | |  |
| 1.2 | Проверка правильности применения тарифных ставок при повременной оплате и по гражданско-правовым договорам | 03. 08.10 | | |  | Штатное расписание, наряды, правила внутреннего трудового распорядка | | | |  |
| 2. Аудит системы начислений заработной платы | | | | | | | | | | |
| 2.1 | Проверка обоснованности начислений заработной платы | 05. 08. 10 | | |  | Положение по оплате труда, трудовые договора, личные карточки, расчетно-платежные ведомости, табели учета рабочего времени, штатное расписание | | | |  |
| 2.2 | Проверка обоснованности и правильности начисления дополнительных выплат | 06. 08. 10 | | |  | Приказы по личному составу, лицевые счета, больничные листы | | | |  |
| 2.3 | Проверка правильности расчета среднего заработка для различных целей | 09. 08. 10 | | |  | Расчетно-платежные ведомости, табели учета рабочего времени | | | |  |
| Продолжение таблицы 2.1 | | | | | | | | | | |
| 1 | 2 | 3 | | | 4 | 5 | | | | 6 |
| 3. Аудит обоснованности применения льгот и удержаний из заработной платы | | | | | | | | | | |
| 3.1 | Проверка правомерности применения вычетов и льгот для исчисления подоходного налога | 10. 08. 10 | | |  | | | Документы, предоставленные сотрудником на использование стандартных налоговых вычетов | |  |
| 3.2 | Проверка правильности удержаний по исполнительным листам | 10. 08. 10 | | |  | | | Исполнительные листы | |  |
| 3.3 | Проверка правильности подотчетных сумм | 10. 08. 10 | |  | | | | Авансовые отчеты и первичные документы к ним, кассовые документы (ПКО и РКО) | |  |
| 3.4 | Проверка депонированных сумм по заработной плате | 10. 08. 10 | |  | | | | Книга учета депонированной заработной платы, касса | |  |
| 4. Проверка ведения аналитического учета по работающим и сводных расчетов по оплате труда | | | | | | | | | | |
| 4.1 | Проверка ведения аналитического учета расчетов по физическим лицам, как состоящим, так и не состоящим в списочном составе | 11. 08. 10-12. 08. 10 |  | | | | Лицевые счета, расчетно-платежные документы | |  | |
| 4.2 | Проверка правильности отражения оборотов по счетам и субсчетам Главной книги с аналогичными показателями регистров синтетического учета | 13. 08. 10-16. 08. 10 |  | | | | Главная книга, журналы-ордера, карточка счета, оборотно-сальдовые ведомости | |  | |

Период проверки: июль 2010 г.

Основной целью аудитора при проверке является определение сильных сторон контроля, чтобы убедиться, что существенные ошибки отсутствуют.

При определении эффективности систем внутреннего контроля приобретают многие факторы:

* круг работников, участвующих в формировании информации на предприятии, и наличие у них ответственности за порученное дело;
* наличие упорядоченных взаимоотношений между ними по ведению дел и формированию информации;
* наличие технических средств контроля;
* наличие технологии контроля;
* контролируемые параметры.

Из беседы с работниками бухгалтерской службы установлено, что рабочие места бухгалтерии полностью автоматизированы; все применяемые алгоритмы расчетов по оплате труда соответствуют требованиям нормативной документации; главный бухгалтер организации не осуществляет контроль по предотвращению ошибок во время работы бухгалтера по начислению заработной платы.

Из беседы с главным бухгалтером установлено, что контроль за начислением заработной платы осуществляется только на конечной стадии расчетов, т.е. при составлении чека и подписания ведомостей на выдачу заработной платы.

Внутренний контроль в ОДО «Юливер» можно охарактеризовать на среднем уровне. Для учета операций по оплате труда применяются ПК, что значительно повышает возможность сопоставления данных.

## Аудит начислений в адрес персонала, своевременности и полноты произведенных из них удержаний

Лицо, ответственное за учет личного состава работников в ОДО «Юливер» является инспектор по кадрам.

Основанием для приема на работу являются:

-заявление о приеме на работу;

-приказ директора о приеме на работу данного работника;

-трудовой договор или контракт, в котором оговариваются условия труда, оплаты труда и отдыха.

Бухгалтер на основании первичных документов о приеме на работу заполняет лицевой счет, в котором указываются следующие данные: фамилия, имя, отчество; категория персонала; табельный номер работника; состав семьи работника, в том числе количество детей и иждивенцев (для расчета налогов и определения льгот); дата поступления на предприятие.

Проверка расчетов и выплат по зарплате проводится следующим образом: обоснованность, своевременность, правильность начислений оплаты труда и выплат стимулирующего характера и производимых удержаний. Для этого необходимо ознакомиться с Положением об оплате труда, штатным расписанием, должностными инструкциями, графиком отпусков и т.п.

Основным документом, регулирующим оплату труда в ОДО «Юливер» является Положение об оплате труда (приложение 3).

Формирование тарифного должностного оклада определяются с помощью тарифных коэффициентов Единой тарифной сетки работников Республики Беларусь и тарифной ставки первого разряда, действующей на предприятии.

В ОДО «Юливер» в соответствии с Единой тарифной сеткой работников Республики Беларусь утверждено штатное расписание на 1 июля 2010 года (приложение 2), согласно которому штат предприятия составляет 61 единицу с месячным фондом заработной платы 42 129 009 руб. Тарифная ставка первого разряда установлена для руководителей и специалистов в размере 147 000 руб., для рабочих в размере 220 000 руб.

При проверке штатного расписания нарушений не обнаружено. Установленные тарифные разряды и тарифные коэффициенты соответствуют Единой тарифной сетке работников Республики Беларусь, повышение расчетного (или тарифного) должностного оклада (ставки) производится согласно постановлению Совета министров Республики Беларусь от 09.11.1999 № 1748 (в ред. постановлений Совмина от 25.07.2002 N 1003) и Декрету Президента Республики Беларусь от 29.07.1999 № 29.

Для правильного исчисления заработной платы необходимо вести учет отработанного времени каждым работником. Все виды используемого рабочего времени должны быть подтверждены, приложенными соответствующими документами, которые вместе с табелем передаются в бухгалтерию для выполнения расчетов с работниками по оплате труда.

Для расчета заработной платы работников используют данные табелей учета отработанного времени (приложение 4).

Табель открывается на каждый месяц и заполняется на всех работников (принятых на постоянную, сезонную или временную работу, сроком на один день или более, со дня зачисления, кроме принятых по договору подряда). В списочный состав включаются работники, фактически явившиеся на работу; находящиеся в служебных командировках, не явившиеся на работу по болезни; принятые на неполный день или не полную рабочую неделю; работающие на дому; находящиеся в отпуске и др.

Организации обязаны обеспечивать сохранность документов, явившихся основанием по расчетам с работниками по заработной плате.

Проверено выполнение требований Декрета Президента Республики Беларусь «О дополнительных мерах по совершенствованию трудовых отношений, укреплению трудовой и исполнительской дисциплины» от 26.07.1999 № 29 в части своевременной выплаты заработной платы. В ОДО «Юливер» установлен срок выплаты заработной платы один раза в месяц 10 числа месяца следующего за отчетным (приложение 6). Заработная плата работникам выплачивается через кассу предприятия. Однако, помимо выплаты заработной платы, также из кассы предприятия в течение проверяемого месяца (июль 2010г.), были произведены следующие выплаты:

* 1. Отпускные;
  2. Командировочные расходы;
  3. Хозяйственные нужды;
  4. Окончательный расчет по заработной плате в день увольнения. (Приложение 5 «Кассовая книга»).

На следующем этапе контроля выборочно проверяется правильность начисления оплаты труда, вначале необходимо проверить кадровые документы.

Начисление заработной платы в ОДО «Юливер» производится в расчетной ведомости (приложение 6), а выплата заработной платы – согласно платежной ведомости.

В ОДО «Юливер» применяется повременная форма оплаты труда.

Монтажнику ТО и связанных с ним конструкций 5 разряда Рыбакову И.М. установлен оклад в размере 477 400 руб. (приложение 2). Рыбаков И.М отработал за июль 2010 г. 175 часов (приложение 4) (количество нормо-часов в месяце – 175). Рыбакову И.М. согласно Инструкции о порядке определения тарифных ставок и должностных окладов работников коммерческих организаций и индивидуальных предпринимателей (в ред. постановления Минтруда и соцзащиты от 29.06.2010 N 88) применяется коэффициент по технологическим видам работ для рабочих, занятых в строительстве равный 1,2. В целях усиления прямой зависимости заработной платы работников от конечных результатов работы того участка производства, на котором трудится конкретный работник, рекомендовать организациям принять меры по совершенствованию оплаты их труда: рабочих-повременщиков - на основе повышения до 10 процентов тарифной ставки присвоенного разряда согласно п. 4. Постановления Совета министров РБ от 09.11.1999г. «О дополнительных мерах материального стимулирования высокопроизводительного и качественного труда» (в ред. постановлений Совмина от 28.02.2002 N 288, от 25.07.2002 N 1003).

Таким образом, Рыбакову И.М. за июль 2010 г. Начислено за отработанное время:

(2,17х220 000) х 1,2 + 10% = 630 168 руб.

Рыбаков И.М предоставил заявление об уходе по собственному желанию с 28.07.2010г. Приказ об увольнении завизирован подписью руководителя. При увольнении независимо от его основания работнику, который не использовал или использовал не полностью трудовой отпуск, выплачивается денежная компенсация. Денежная компенсация за неиспользованный трудовой отпуск при увольнении выплачивается в день увольнения *(ст. 179, Кодекс Республики Беларусь от 26.07.1999 N 296-З "Трудовой кодекс Республики Беларусь").*

Для того чтобы проверить количество дней компенсации за неиспользованный отпуск необходимо знать когда работник был принят на работу, и за какой период ему предоставлялся очередной трудовой отпуск.

Рыбаков И.М. был принят на работу 2 марта 2009г. (Приказ о приеме). Очередной трудовой отпуск был предоставлен с 05.05.2010г. по 28.05.2010г. на 24 календарных дня за период с 02.03.2009г. по 01.03.2010г. согласно трудового договора. Однако, за период с 02.03.2010г по 01.03.2011г. он отработал полных пять месяцев и за этот период ему положена компенсация за неиспользованный отпуск – 10 календарных дней (24/12х5). Расчет компенсации за неиспользованный отпуск представлен в таблице 2.2.

Таблица 2.2. – Данные для определения среднедневного заработка Рыбакова И.М. для расчета компенсации за неиспользованный отпуск

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Месяц, год | Доходы, принимаемые для исчисления среднего заработка | Оклад | Поправочный коэффициент | Зарплата с учетом поправочного коэффициента |
| Июль 2009 | 630138 | 630138 | 1 | 630138 |
| Август 2009 | 630168 | 630168 | 1 | 630168 |
| Сентябрь 2009 | 630168 | 630168 | 1 | 630168 |
| Октябрь 2009 | 630168 | 630168 | 1 | 630168 |
| Ноябрь 2009 | 630168 | 630168 | 1 | 630168 |
| Декабрь 2009 | 630168 | 630168 | 1 | 630168 |
| Январь 2010 | 630168 | 630168 | 1 | 630168 |
| Февраль 2010 | 630168 | 630168 | 1 | 630168 |
| Март 2010 | 621795 | 621795 | 1 | 621795 |
| Апрель 2010 | 633400 | 633400 | 1 | 633400 |
| Май 2010 | 590291 | 590291 | 1 | 590291 |
| Июнь 2010 | 630168 | 630168 | 1 | 630168 |
| Итого: | Х | Х | Х | 6261803 |

Средний заработок, сохраняемый за время трудового и социального отпусков, для определения размера денежной компенсации за неиспользованный трудовой отпуск (далее - отпуска (выплаты компенсации) исчисляется исходя из заработной платы, начисленной за 12 календарных месяцев (с 1-го до 1-го числа), предшествующих месяцу начала отпуска (выплаты компенсации), независимо от того, за какой рабочий год предоставляется отпуск (выплачивается компенсация) согласно главы 2 Инструкции «О порядке исчисления среднего заработка, сохраняемого в случаях, предусмотренных законодательством». В данном случае из расчета среднего заработка исключаются два месяца: март и апрель, т.к. Рыбаков И.М. предоставил больничный лист с 29.03.2010г. по 09.04.2010г.

Средний заработок составляет: 6261803/10/29,7=21083,51 рубля.

Компенсация за неиспользованный отпуск составит: 21083,51х10=210835.

Таким образом, Рыбакову И.М. за июль 2010г. Начислено 630168+210835=841003 рублей.

На следующем этапе проверки выборочно проверим правильность произведенных удержаний из заработной платы. Как известно, из оплаты труда работающих производятся удержания подоходного налога, отчисления по социальному страхованию, по исполнительным документам, по поручениям-обязательствам за приобретенные товары в кредит, по письменному поручению о переводе страховых взносов по договорам личного страхования, авансов, выданных в счет оплаты труда, в возмещение ущерба, причиненного предприятию и др. Кроме того, по личному заявлению работника из его оплаты труда могут производиться перечисления в банк на счета личных вкладов [18, с. 451].

Согласно статья 153 Налогового кодекса РБ (Особенная часть) от 29.12.2009г. №71-З (принят Палатой представителей 11.12.2009г., одобрен Советом Республики 18.12.2009г.) объектом налогообложения подоходным налогом с физических лиц признаются доходы, полученные плательщиками:

1.1. от источников в Республике Беларусь и (или) от источников за пределами Республики Беларусь - для физических лиц, признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь в соответствии со статьей 17 настоящего Кодекса (далее - налоговые резиденты Республики Беларусь);

1.2. от источников в Республике Беларусь - для физических лиц, не признаваемых налоговыми резидентами Республики Беларусь.

Согласно статьи 164 Налогового кодекса РБ (Особенная часть) от 29.12.2009г. №71-З (принят Палатой представителей 11.12.2009г., одобрен Советом Республики 18.12.2009г.) 1. При определении размера налоговой базы в соответствии с пунктом 3 статьи 156 настоящего Кодекса плательщик имеет право применить следующие стандартные налоговые вычеты:

1.1. в размере 270000 белорусских рублей в месяц при получении дохода в сумме, не превышающей 1635000 белорусских рублей в месяц;

1.2. в размере 75000 белорусских рублей в месяц на каждого ребенка до восемнадцати лет и (или) каждого иждивенца.

Родителям, имеющим трех и более детей в возрасте до восемнадцати лет (многодетные семьи) или детей-инвалидов в возрасте до восемнадцати лет, установленный в настоящем подпункте стандартный налоговый вычет предоставляется в размере 150000 белорусских рублей на каждого ребенка в месяц.

Следовательно, все выплаты по системам премирования, действующим в организациях, а также любые виды надбавок и вознаграждений, выплачиваемых нанимателями работникам, облагаются подоходным налогом на общих основаниях.

Проверим правильность удержания подоходного налога с физических лиц в ОДО «Юливер» у монтажника ТО и связанных с ним конструкций 5 разряда Рыбакова И.М. который работает в ОДО «Юливер» на основании трудового договора. Ставка подоходного налога установлена в размере 12%.

У Рыбакова И.М. есть трое детей до 18 лет. Работник имеет льготу на налоговые вычеты из доходов в размере 720 000 рублей (150000х3 + 270 000).

Таким образом, сумма подоходного налога составит:

(841003-720000) х 12 / 100 = 14520 руб.

В ходе проверки правильности удержания подоходного налога с физических лиц было выявлено следующее:

в расчетной ведомости за июль 2010г. (приложение 6) главному инженеру Гончаренко В.Н. за июль 2010г. начислено 1200534 (625445- оклад за отработанное время; 125089 – надбавка за сложность и напряженность; 450000 – компенсация за использование личного автомобиля). Согласно статьи 163 п. 1.3. НК РБ освобождаются от подоходного налога с физических лиц следующие доходы: все виды предусмотренных законодательными актами, постановлениями Совета Министров Республики Беларусь компенсаций (за исключением компенсации за неиспользованный трудовой отпуск, компенсации за износ транспортных средств, оборудования, инструментов и приспособлений, принадлежащих работнику). Таким образом, сумма подоходного налога у Гончаренко В.Н. удержана неверно: (1200534-270000)х12/100=111664 рублей. Заработная плата согласно ведомости выдачи составила 1016570, т.е. ему следует выплатить из кассы предприятия 64800 рублей.

В штате предприятия работают сотрудники на которых поступали исполнительные документы.

Проверим правильность произведенных удержаний по исполнительным документам в ОДО «Юливер».

Из заработной платы Рыбакова И.М. удерживаются алименты на двух несовершеннолетних детей на основании исполнительного листа №2-2927/05. В предложении на взыскание алиментов предлагают из всех видов заработка, причитающихся должнику к получению после исчисления налогов, производить удержание ежемесячно по 50% (17% погашения задолженности в размере 3 170 804, 33% текущие платежи, но не менее 75% бюджета прожиточного минимума в среднем на душу населения. Удержанные суммы выдавать взыскателю на руки либо высылать почтой (за счет должника).

В соответствии с п. 1 Перечня взыскание алиментов производится со всех видов заработка (денежного вознаграждения, содержания, денежного довольствия) и дополнительного вознаграждения как по основному месту работы, так и за работу по совместительству, которые получают родители, работающие в организациях любых организационно-правовых форм, а также на основе трудовых договоров в крестьянских (фермерских) хозяйствах и у индивидуальных предпринимателей, в денежной и натуральной форме.

Алименты на содержание несовершеннолетних детей взыскиваются также с пенсий, стипендий, единовременных пособий и выплат, процентов и выигрышей по всем видам вкладов, сумм возмещения морального вреда и иных доходов плательщика.

Вместе с тем законодателем установлен ряд ограничений при взыскании алиментов.

В частности, алименты не взыскиваются с сумм материальной помощи, оказываемой гражданам в связи со стихийным бедствием, с пожаром, хищением имущества, увечьем, а также с рождением ребенка, регистрацией брака, с болезнью или со смертью лица, обязанного уплачивать алименты, или его близких родственников; с выходного пособия при увольнении в части, не превышающей среднемесячный заработок лица, обязанного уплачивать алименты; с сумм компенсации за неиспользованный отпуск при увольнении работника (подп. 1.9 - 1.11 п. 1 Перечня) ("Постатейный комментарий к Кодексу Республики Беларусь о браке и семье. Раздел III. Семья" (П.В.Рагойша) (по состоянию на 20.08.2010))

Проверим правильность удержаний алиментов на несовершеннолетних детей с Рыбакова И.М. в таблице 2.3.

Таблица 2.3. Удержание алиментов

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Начислено | Компенсация за неиспользованный отпуск | Подоходный налог | База для алиментов | Алименты 33% | Задолженность по алиментам |
| 841003 | 210835 | 14520 | 615648 | 203164 | 104660 |

В предложении об удержании алиментов на несовершеннолетних детей с Рыбакова И.М. предлагается удерживать 33% из всех видов заработка, но сумма алиментов не должна быть меньше 75% БПМ, т.е. сумма алиментов не может быть меньше 206240 рублей. Из расчетной ведомости по начислению и удержанию из заработной платы видно, что сумма алиментов удержана в пользу взыскателя согласно предложения об удержании алиментов.

Однако сумма задолженности по алиментам удержана не в полном объеме и составляет 101580 рублей. В предложении на удержание алиментов и задолженности по алиментам предлагается удерживать 17% в счет погашения задолженности. При увольнении Рыбакова И.М. исполнительный лист об удержании алиментов был отправлен судебному исполнителю, где была отражена задолженность по алиментам в сумме 3069224 рубля, следовательно из-за ошибки бухгалтера задолженность по алиментам у Рыбакова И.М. перед взыскателем незначительно выше, чем должна была быть.

В июле 2010г. также была начислена заработная плата по договорам подряда. В ходе проверки нарушений не выявлено. А также проверено выполнение Указа Президента Республики Беларусь № 54 от 28.01.2006 «Об установлении размера минимальной заработной платы». В ОДО «Юливер» заработная плата всем работникам выплачивается не ниже установленной минимальной заработной платы.

В соответствии со ст. 154–156 Трудового кодекса Республики Беларусь (далее – ТК) все работники, независимо от того, кто является их нанимателем, вида заключенного ими трудового договора, формы организации и оплаты труда имеют право на основной минимальный или основной удлиненный отпуск. Продолжительность основного минимального отпуска не может быть менее 24 календарного дня.

Кроме того, ст. 157–159 ТК предусматривается предоставление дополнительных отпусков за работу во вредных условиях труда, за работу с ненормированным рабочим днем, за продолжительный стаж работы.

В ОДО «Юливер» кроме основного отпуска продолжительностью 24 календарных дня для работников, работающих по контракту предоставляется дополнительный поощрительный отпуск до пяти календарных дней согласно Декрета Президента РБ №29 от 26.07.1999г. (в редакции от 28.05.2008г. №9).

В ОДО «Юливер» согласно Трудовому кодексу оформляется график отпусков. Данный график составляется на календарный год и представляет собой очередность предоставления трудовых отпусков каждому работнику предприятия. Он утверждается нанимателем по согласованию непосредственно с работниками. После утверждения график доводится до сведения всех работников.

Согласно Трудовому кодексу за работником в период нахождения его в отпуске сохраняется средний заработок. При исчислении среднего заработка необходимо руководствоваться Условиями и порядком исчисления среднего заработка, сохраняемого за время трудового (основного и дополнительного) отпуска и социального (в связи с обучением) отпусков, выплаты денежной компенсации за неиспользованный отпуск и в других случаях, предусмотренных законодательством, утвержденными Постановлением Министерства труда Республики Беларусь от 10.04.2000 № 47 (в редакции от 19.03.2010г.).

Проверим правильность начисления отпускных в ОДО «Юливер».

Прорабу Рынкевичу А.З. на основании приказа (приложение 7) предоставлен трудовой отпуск с 19 июля по 16 августа включительно продолжительностью 29 календарных дня. Проверим правильность начисления отпускных. Данные по заработной плате и доходах, принимаемых для исчислении среднего заработка за 12 предшествующих месяцев, а также размеры оклада приведем в табл. 2.3. Оклад в июле 2010 г., согласно штатному расписанию, установлен в размере 504603 руб.

Таблица 2.4. – Данные для определения среднедневного заработка Рынкевича А.З. для расчета отпускных

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Месяц, год | Доходы, принимаемые для исчисления среднего заработка | Оклад | Поправочный коэффициент | Зарплата с учетом поправочного коэффициента |
| Июль 2009 | 1163858 | 1163858 | 1 | 1163858 |
| Август 2009 | 925106 | 925106 | 1 | 925106 |
| Сентябрь 2009 | 925106 | 925106 | 1 | 925106 |
| Октябрь 2009 | 925106 | 925106 | 1 | 925106 |
| Ноябрь 2009 | 925106 | 925106 | 1 | 925106 |
| Декабрь 2009 | 925106 | 925106 | 1 | 925106 |
| Январь 2010 | 925106 | 925106 | 1 | 925106 |
| Февраль 2010 | 925106 | 925106 | 1 | 925106 |
| Март 2010 | 925106 | 925106 | 1 | 925106 |
| Апрель 2010 | 925106 | 925106 | 1 | 925106 |
| Май 2010 | 925106 | 925106 | 1 | 925106 |
| Июнь 2010 | 925106 | 925106 | 1 | 925106 |
| Итого: | Х | Х | Х | 11 340 024 |

Размер среднедневного заработка составит 31 818,25 руб. (11 340 024 руб. / 12 мес. / 29,7 дней).

Размер отпускных составил 922 729 руб. (31 818,25 руб. х 29 дня), в том числе за июль – 413 637 руб., за август – 509 092 руб. Таким образом, расчет отпускных и отражение их в расчетных ведомостях за июль и август 2010 г. произведены правильно.

Отпускные были выплачены работнику своевременно за 3 дня до начала отпуска, а именно 16 июля 2010 г.

В июле 2010г. был предоставлен листок нетрудоспособности Пранкевичем М.М. за период с 29.06.2010г. по 05.07.2010г.

Пособие по временной нетрудоспособности назначается в размере 80 процентов среднедневного (среднечасового) заработка за рабочие дни (часы) по графику работы работника, приходящиеся на первые 6 календарных дней нетрудоспособности, и в размере 100 процентов среднедневного (среднечасового) заработка за последующие рабочие дни (часы) непрерывной временной нетрудоспособности.

Временная нетрудоспособность считается непрерывной (для исчисления пособия), если период освобождения от работы согласно листкам нетрудоспособности длится непрерывно либо с перерывами на нерабочие дни по графику работы работника и в указанный период не наступили обстоятельства, влияющие на размер пособия, или новый случай временной нетрудоспособности (пункт 3 настоящего Положения).

Перерасчет пособия производится в связи с изменением бюджета прожиточного минимума в среднем на душу населения. При этом используется наибольшая величина указанного бюджета прожиточного минимума, утвержденного Правительством Республики Беларусь за два последних квартала.

Пособия исчисляются из среднедневного (среднечасового) заработка за 2 календарных месяца, предшествующих месяцу, в котором наступила временная нетрудоспособность, отпуск по беременности и родам.

В заработок для исчисления пособий включаются все виды оплаты труда, на которые в соответствии с законодательством начисляются обязательные страховые взносы.

Заработная плата, надбавки и доплаты к ней включаются в заработок того месяца, за который они начислены.

Премии и иные выплаты, соответствующие требованиям, указанным в части первой настоящего пункта, включаются в заработок за тот месяц, в котором они выплачены. Месяцем их выплаты считается месяц, на который они приходятся согласно лицевому счету, расчетной ведомости. Если в месяце, за который исчисляется заработок, работник отработал не все рабочие дни по графику работы, указанные премии и иные выплаты при исчислении пособий учитываются пропорционально отработанному времени в данном месяце. Ежемесячные премии за текущий месяц, выплаченные пропорционально отработанному времени в этом месяце, включаются в заработок для исчисления пособий в полном размере (ст. 27, 31, 32 Постановления Совета Министров Республики Беларусь от 30.09.1997 N 1290 "Об утверждении Положения о порядке обеспечения пособиями по временной нетрудоспособности и по беременности и родам").

Проверим начисление по листку нетрудоспособности Пранкевича М.М.

Таблица 2.5. Расчет листка нетрудоспособности.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Месяц | Доходы, принимаемые для исчисления среднего заработка | Коэффициент | Осовремененная заработная плата | Отработано дней по графику работы |
| Апрель 2010 | 602888 | 1 | 602888 | 21 |
| Май 2010 | 603504 | 1 | 603504 | 21 |
| Итого |  |  | 1206392 | 42 |

|  |  |
| --- | --- |
| Период формирования ср. заработка: | 42 дней 334 часов |
|  | |
| Зарплата за период составила: | 1206392 руб. |
|  | |
| Среднедневной заработок: | 28724 руб. =(1206392/42) |

Таблица 2.6. Структура листка нетрудоспособности по месяцам и процент заработка.

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Месяц | % оплаты | Дни | Часы | Норма времени | Средняя зарплата по Республике за предшествующий месяц | Ограничение | Пособие в единицу времени | Сумма пособия |
| 01.06.2010 | 80 | 2 | 16 | 22 | 1016393 | 138599 | 22979 | 45958 |
| 01.07.2010 | 80 | 2 | 15 | 22 | 1016393 | 138599 | 22979 | 45958 |
| 01.07.2010 | 100 | 1 | 8 | 22 | 1016393 | 138599 | 28724 | 28724 |
| **ИТОГО** | | 5 | 39 |  | | | | 120640 |

В расчетной ведомости по начислению заработной платы начислено по листку нетрудоспособности 120640 рублей. Расчет произведен верно.

В сроки, установленные для выплаты заработной платы, предприятия обязаны производить перечисления налогов и других обязательных платежей из заработной платы. Установлено, что перечисление отчислений в ФСЗН и подоходного налога за июль (приложение 8,9,10 было произведено 16 июля – с отпускных за июль 2010г., 28 июля – из окончательного расчета по заработной плате в день увольнения за июль 2010г. и 10 августа 2010г. – в день выплаты заработной платы в соответствии с установленным на предприятии сроком выплаты заработной платы.

Для синтетического учета расчетов в ОДО «Юливер» используется пассивный счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» как состоящими, так и не состоящим в списочном составе предприятия (по всем видам заработной платы, премиям, пособиям и другим выплатами также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данного предприятия).

По кредиту счета 70.02 отражаются все начисления заработной платы, премий, пособий, вознаграждений и др. как из фонда оплаты труда, так и из других источников по штатным сотрудникам. По кредиту счета 70.01 отражаются начисления по договорам подряда.

По дебету счета 70 отражаются выплаченные суммы заработной платы, премий, пособий и др. доходов а также суммы начисленных налогов, платежей по исполнительным документам и другие удержания. Начисленные, но невыплаченные в установленный срок (из-за неявки получателей) суммы отражаются по дебету счета 70 и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (субсчет «Расчеты по депонированным суммам»).

Проконтролируем правильность отражения в учете расчетов по заработной плате за июль 2010 года.

Таблица 2.7. – Хозяйственные операции по отражению в учете расчетов по заработной плате в ОДО «Юливер» за июль 2010 г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операции | Корреспонденция счетов | | Сумма, руб. |
| дебет | кредит |
| Начислена заработная плата за отработанное время, отпускные текущего месяца | 20,26 | 70.02 | 51928384 |
| Начислена заработная плата по договорам подряда | 20 | 70.01 | 7931040 |
| Начислены переходящие отпускные на следующий месяц | 97.04 | 70.02 | 509092 |
| Начислена материальная помощь из прибыли | 92.02.02 | 70.02 | 5250000 |
| Начислен листок нетрудоспособности | 69.01 | 70.02 | 120640 |
| Пособие на детей в возрасте до 3-х лет | 69.01 | 70.02 | 266230 |
| Удержан подоходный налог по штатным сотрудникам | 70.02 | 68.04.01 | 4531273 |
| Удержан подоходный налог по договорам подряда | 70.01 | 68.04.01 | 951725 |
| Удержаны отчисления в пенсионный фонд по штатным сотрудникам | 70.02 | 69.02 | 460685 |
| Удержаны отчисления в пенсионный фонд по договорам подряда | 70.01 | 69.02 | 79309 |
| Перечислен подоходный налог | 68.04.01 | 51 | 5482998 |
| Начислены взносы ФСЗН (34%) | 20,26 | 69.01 | 20352204 |
| Начислены взносы ФСЗН (34%) по переходящим отпускам | 97.04 | 69.01 | 173091 |
| Перечислены взносы ФСЗН (34%) | 69.01 | 51 | 20138425 |
| Начислены средства по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваниях (0,6%) | 20,26 | 76.08 | 359157 |
| Продолжение таблицы 2.7 | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Начислены средства по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваниях с переходящих отпусков (0,6%) | 97.04 | 76.08 | 3055 |
| Перечислены средства по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваниях | 76.08 | 51 | 362212 |
| Перечислены отчисления в пенсионный фонд (1%) из заработной платы | 69.02 | 51 | 539994 |
| Удержаны алименты и задолженность по алиментам на несовершеннолетних детей | 70.02 | 73.03 | 1079450 |
| Перечислены алименты и задолженность по алиментам на несовершеннолетних детей в пользу взыскателя | 73.03 | 51 | 1079450 |
| Выплачена заработная плата штатным сотрудникам | 70.02 | 50 | 53082390 |
| Выплачена заработная плата по договорам подряда | 70.01 | 50 | 6900000 |

В ходе проверки установлено, что все операции по расчетам с персоналом отражены в учете ОДО «Юливер» в соответствии с Типовым планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.05.2003 № 89 (в редакции от 25.06.2010г. №77), а также в соответствии с рабочим планом счетов ОДО «Юливер» (приложение 11).

## Обобщение результатов контроля расчетов по оплате труда

Таким образом, по результатам аудиторской проверки можно сделать следующие выводы при составлении заключения.

В процессе выборочной проверки на основании первичных документов были проверены операции по учету расчетов по оплате труда.

По окончании аудиторской проверки ОДО «Юливер» можно констатировать, что мероприятия, предусмотренные общим планом и программой аудита, выполнены в полном объеме. Проверка проводилась на выборочной основе с использованием следующих документов: расчетные и платежные ведомости по начислению заработной платы, табели учета рабочего времени, трудовые договора, контракты, учетные регистры (карточки счетов 68, 69, 70) и др.

Аудит расчетов с персоналом по оплате труда в ОДО «Юливер» проводился за июль 2010 года.

При планировании и проведении аудита оплаты труда было рассмотрено состояние внутреннего контроля в ОДО «Юливер» для того, чтобы определить объем работ, необходимых для формирования аудиторского отчета о достоверности отражения в бухгалтерской отчетности оплаты труда. Проделанная в процессе аудита работа не означает проведения полной и всеобъемлющей проверки системы внутреннего контроля ОДО «Юливер» с целью выявления всех возможных недостатков.

В процессе аудита нами не было обнаружено фактов, из которых можно было бы сделать вывод о несоответствии системы внутреннего контроля ОДО «Юливер» масштабам и характеру его деятельности.

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

При проведении аудита оплаты труда было рассмотрено соблюдение в ОДО «Юливер» применимого законодательства Республики Беларусь при совершении финансово-хозяйственных операций.

Проверка соответствия ряда совершенных ОДО «Юливер» финансово-хозяйственных операций применимому законодательству было произведено исключительно для того, чтобы получить достаточную уверенность в том, что отраженная в бухгалтерской отчетности информация об оплате труда не содержит существенных искажений. Однако цель проведенного аудита оплаты труда не состояла в том, чтобы выразить мнение о полном соответствии деятельности ОДО «Юливер» законодательству.

Аудит проводился в соответствии с Законом Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности», Правилами аудиторской деятельности, иными законодательными актами Республики Беларусь. Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить достаточную уверенность в том, что бухгалтерская отчетность в части оплаты труда не содержит существенных искажений. Аудит включал в себя проверку на выборочной основе подтверждений числовых данных и пояснений, содержащихся в бухгалтерской отчетности по оплате труда. Проведенный аудит дает достаточно оснований для того, чтобы выразить мнение о достоверности бухгалтерской отчетности в части оплаты труда.

Результаты проведенной проверки показывают, что проведенные финансово-хозяйственные операции осуществлялись ОДО «Юливер», во всех существенных отношениях, в соответствии с законодательством.

Однако проведенная аудиторская проверка позволяет выделить ряд нарушений:

1. Нарушение в завышении суммы удержанного с Гончаренко В.Н. подоходного налога за июль 2010 г. на сумму 64 800 рублей.

С целью устранения установленных нарушений организации рекомендовано:

1. Внести следующие исправления в бухгалтерский учет:

Д-т сч. 26 К-т сч. 70.02 – 64 800 (сторно) – на сумму излишне начисленного подоходного налога;

Д-т сч. 70.02 К-т сч. 50 – 64 800 – на сумму недовыплаченной заработной платы.

3. Усилить внутренний контроль за соблюдением требований законодательства, предъявляемых к порядку расчетов с персоналом по оплате труда.

Результаты аудиторской проверки оформляются аудиторским заключением, которое включает аналитическую и итоговую части.

Аналитическая часть представляет собой отчет аудиторской фирмы экономическому субъекту об общих результатах проверки состояния внутреннего контроля, бухгалтерского учета и отчетности экономического субъекта, а также соблюдения экономическим субъектом законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций.

Итоговая часть представляет собой мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

Аудиторское заключение по результатам проверки операций по учету расчетов по оплате труда в ОДО «Юливер» представлено в приложении 14.

Изучение типичных ошибок, допускаемых на предприятих при расчетах с персоналом по оплате труда позволяет утверждать, что большниство таких ошибок происходит не из-за сложности в их бухгалтерском учете, а в результате небрежного его ведения и отсутствия контроля за расчетами с работниками.

При ведении автоматизированного учета бухгалтерская служба имеет возможность быстро обрабатывать нужную информацию и получать промежуточные результаты деятельности, необходимые для потребностей управления. Такую же возможность имеет и аудитор, который осуществляет соответствующую проверку предприятия.

Тем не менее, не следует забывать, что компьютеры не могут мыслить или проникать в суть проблемы, которое немаловажное для компетентного контроля. Базы данных содержат полную информацию о результатах деятельности, но в них не содержится информации об учетной политике или принципы учета предприятия, нет разнообразных объяснений к отчетам и т.п. Также не всегда есть возможность сопоставить данные отчетного периода с соответствующими данными других периодов. Последние чаще всего недоступные, их базы данных архивируются.

При использовании учетных программ предприятие самостоятельно вносит изменения и избирает внутреннюю систему кодирования информации, без которой невозможно правильно решить вопросы стандартизации информации, сокращения объемов начальных данных, повышение уровня оперативности обработки информации и компактности выдачи учетных регистров. Поэтому бухгалтерская служба предприятия в зависимости от информационных потребностей и их объема определяет необходимую для предприятия структуру построения кодов, который усложняет (через возможное несоответствие систем таких кодирований) работу ревизора во время осуществления встречных проверок.

При ведении автоматизированного учета бухгалтерская служба имеет возможность быстро обрабатывать нужную информацию и получать промежуточные результаты деятельности, необходимые для потребностей управления. Такую же возможность имеет ревизор, который осуществляет соответствующую проверку предприятия.

При этом ведения автоматизированного учета в большинстве случаев само собой исключает неправильное разнесение первичных данных на учетные регистры, поскольку корректность бухгалтерских записей контролируется программой при введении первичной документации в ПЭВМ. Исчезает также возможность допущения ошибки при подведении итогов (оборотов) и выводе конечных результатов деятельности. Ошибки могут возникать лишь в случаях, когда неправильно определяется экономическая суть хозяйственных операций. Поэтому во время проверки финансово-хозяйственной деятельности предприятия ревизор должен сначала выучить его учетную политику и выяснить, правильно ли работники бухгалтерской службы осуществляют «признание» той или другой хозяйственной операции [30, с. 54].

Компьютеры сохраняют огромные массивы данных и обеспечивают доступ к ним, выполняют математическую обработку данных, осуществляют отбор данных в соответствии с установленными критериями, своевременно обновляют и модифицируют данные. Благодаря этому их используют как средство исследования при определении характеристик и установлении взаимозависимостей между разными данными. Компьютер также используется для анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Так, использования комплексной программы, например «ГЕДЫМИН», дает возможность вести:

* бухгалтерский учет в соответствии с законодательством Республики Беларусь;
* оперативный учет наличия и движения запасов, состояния взаиморасчетов с контрагентами;
* учет движения работников предприятия, регистрацию кадровых изменений и расчет заработной платы;
* налоговый учет соответственно налоговому законодательству Республики Беларусь.

Программа «ГЕДЫМИН» обеспечивает одновременную работу работников разных подразделений предприятия: бухгалтерии, склада, отдела кадров и других, каждый из которых имеет доступ ко всей базе данных. Аудитор в свою очередь может проверить деятельность предприятия по подразделениям, которые дает нему возможность выучить детальнее систему учета на предприятии и глубже проверить каждый участок работы бухгалтерской службы без одновременной обработки большого объема информации. Также подобная конфигурация дает возможность получать информацию для потребностей управленческого и финансового учета. Благодаря этому аудитор имеет возможность обследовать операции, которые происходят на низовых участках управления, то есть проверять законность составления первичных записей, их достоверность и точность. Особое внимание аудитор уделяет сопоставлению данных первичных документов с машинными носителями информации, а также проверке процесса автоматизированной регистрации первичной информации. При этом аудитор проверяет полноту входной информации путем просмотра содержания информационной базы данных [20, с. 102].

Итак, на качество принятия соответствующих решений в контрольном процессе и повышение информационного обеспечения влияют:

* увеличение количества факторов, которые массово учитываются аудитором во время исследования объекта в зависимости от вида его деятельности;
* углубление анализа хозяйственных процессов, которые определяются аудитором;
* повышения обоснованности выводов благодаря применению экономико-математических методов и модульных исследований;
* четкое и обоснованное формирование выводов аудитора, составной которых является, прежде всего, финансовое прогнозирование будущей деятельности предприятия.

Это может обеспечиваться внедрением новых компьютерных технологий обработки информации и осуществлением контроля непосредственно с использованием мощных ПЭВМ.

# ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате выполнения курсовой работы был изучен порядок проведения аудиторской проверки учета заработной платы на конкретной организации – ОДО «Юливер». С этой целью была изучена нормативная база как по порядку начисления и выплаты заработной платы, так и по организации работы предприятия в целом. Состоялось практическое ознакомление с деятельностью объекта исследования, приобретен опыт работы с хозяйственной документацией. Проработан значительный объем специальной литературы по исследуемой тематике.

Рассмотрены общие положения организации проведения аудиторской проверки экономического субъекта, продемонстрирован порядок проведения проверки с указанием конкретных аудиторских доказательств, источников и методов их получения. Изучены способы и порядок документирования проверки, оформления ее результатов, полученная информация систематизирована и подвергнута анализу.

На основании проведенного исследования были сделаны следующие выводы.

Учет отработанного времени, необходимого при начислении заработной платы работникам ОДО «Юливер» организуется в табеле учета рабочего времени. Табель открывается на каждый месяц и заполняется на всех работников.

Проверка расчетов и выплат по зарплате проводилась по двум направлениям: обоснованность, своевременность, правильность начислений оплаты труда и производимых удержаний. Установлена правильность начисления оплаты и произведенных удержаний из оплаты труда.

Для синтетического учета расчетов в ОДО «Юливер» используется пассивный счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» как состоящими, так и не состоящим в списочном составе предприятия (по всем видам заработной платы, премиям, пособиям и другим выплатами также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данного предприятия).

По результатам проверки установлено:

* штатное расписание ОДО «Юливер» утверждено в соответствии с Инструкцией о порядке применения ЕТС, в нем конкретизированы виды надбавок;
* выплата заработной платы работникам производится один раз в месяц;
* размер минимальной заработной платы на предприятии установлен выше бюджета прожиточного минимума;
* начисление заработной платы и отпускных производится верно;
* нарушен порядок удержания подоходного налога с физических лиц;
* все операции по заработной платы отражены в учете ОДО «Юливер» в соответствии с Типовым планом счетов бухгалтерского учета.

# СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 18.10.1994 г. № 3321-XII (в редакции Закона Республики Беларусь от 26.12.2007 г. № 302-З.
2. Закон Республики Беларусь от 8 ноября 1994 г. № 3373-XII «Об аудиторской деятельности» (в редакции Закона от 26.12.2007 № 302-З).
3. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 17 апреля 2002 г. № 62 «Об утвер­ждении инструкции по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (в редакции постановления Министерства ­финансов от 26.05.2008 № 85)
4. Декрет Президента Республики Беларусь от 26.07.1999 № 29 «О дополнительных мерах по совершенствованию трудовых отношений, укреплению трудовой и исполнительской дисциплины» (в редакции Декрета от 28.05.2008 № 9).
5. Декретом Президента Республики Беларусь от 14 июля 2003 года № 17 «О лицензировании отдельных видов деятельности» (в редакции Декретов Президента Республики Беларусь от 19.12.2008 N 23)
6. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 30.09.1997 № 1290 «Об утверждении Положения о порядке обеспечения пособиями по временной нетрудоспособности и по беременности и родам» (в редакции постановления от 31.03.2009 № 397).
7. Общая часть Налогового Кодекса (принят Палатой представителей 15.11.2002г. одобрен Советом Министров 02.12.2002г.в редакции Законов РБ от 29.12.2009г. №72-З)
8. Указ Президента Республики Беларусь от 25 мая 2000 г. № 293 «О мерах по усилению ведомственного контроля в Республике Беларусь» (в редакции Указов Президента от 09.03.2010г. №143);
9. Трудовой кодекс Республики Беларусь от 26.07.1999 № 296-З (в редакции Закона от 06.07.2009 № 37-З).
10. Постановление Министерства труда Республики Беларусь от 10.04.2000 № 47 «Об утверждении условий и порядка исчисления среднего заработка, сохраняемого за время трудового (основного и дополнительного) и социального (в связи с обучением) отпусков, выплаты денежной компенсации за неиспользованный трудовой отпуск и в других случаях, предусмотренных законодательством, а также перечня выплат, учитываемых при исчислении среднего заработка» (в редакции постановления Министерства труда от 19.03.2001г. №42).
11. Постановление Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 20.09.2002 № 123 «Об утверждении Инструкции о порядке применения Единой тарифной сетки работников Республики Беларусь» (в редакции постановления от 23.03.2009 № 40).
12. Инструкция по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.05.2003 № 89 (в редакции постановления от 26.03.2009 № 33).
13. Постановление Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 09.03.2004 № 25 «Об утверждении Рекомендаций по разработке примерных структур и штатных нормативов численности работников аппарата управления».
14. Постановление Совет Министров Республики Беларусь от 21 апреля 2005 г. № 415 «Об утверждении перечня документов, представляемых контролирующим органам индивидуальными предпринимателями, являющимися плательщиками единого налога, или привлекаемыми ими физическими лицами» (в редакции постановления Совета Министров от 28.04.2010г. №640);
15. Постановление Совет Министров Республики Беларусь от 9 января 2002 г. № 22 «О некоторых вопросах осуществления ведомственного контроля» (в редакции постановления Совета Министров от 01.06.2007г. №736)
16. Алборов, Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК./ Алборов Р. А. – Москва: Издательство «Дело и Сервис», 2006. – 464 с.
17. Аудит предприятия: Методология аудиторской проверки хозяйственно-финансовой деятельности предприятия. В. В. Никитецкий, И. И. Кудрявец. – Москва: Дело, 2002. – 515 с.
18. Аудит. Учеб. Пособие для вузов по экон. Спец. И напр. / Ю. А. Данилевский, С. М. Шапнгузов, Н. А. Ремизов и др. – Москва: ИД ФБК-Пресс, 2007. – 543 с.
19. Аудит. Учебник для экон. Спец. Вузов / В. И. Подольский, Г. Б. Поляк, А. А. Савин и др. Под. ред. В. И. Подольского. 2-е изд., перераб. И доп. – Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 655 с.
20. Барышников, Н.П. Организация и методика проведения общего аудита 4-с изд., перераб. И доп./ Барышников Н. П. – Москва: Информ-изд дом «ФИЛИНЪ» 2008. – 525 с.
21. Белый, И.Н., Сушкевич, А.Н. Организация бухгалтерского учета и внутреннего аудита на предприятиях и организациях./ Белый И. Н., Сушкевич А. Н.– Минск.: ООО «Экаунт», 2002. – 172 с.
22. Бурцев, В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации./ Бурцев В. В. – Москва: Экзамен, 2000. – 320 с.
23. Ванкевич, В.Е. Типовой план счетов бухгалтерского учета. Инструкция по его применению. Типовые бухгалтерские записи по основным операциям хозяйственной деятельности./ Ванкевич В. Е. – Минск.: Фонд «Редакция журнала «Финансы, учет, аудит», 2003. – 264 с.
24. Данилевский, Ю.А., Мезенцева, Г.М. Контроль в отраслях народного хозяйства при различных формах собственности./ Данилевский Ю. А., Мезенцева Г. М. – Москва: Финансы и статистика, 2002. – 290 с.
25. . Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет./ Кондраков Н. П. – М.: Инфра-Москва, 2008. – 584 с.
26. Ладутько, Н.И., Борисевский, П.Е., Крупнова, А.В., Ладутько, Е.Н. Бухгалтерский учет / Под общей редакцией Н. И. Ладутько. – Минск: ООО «ФУАинформ», 2004. – 742 с.
27. Лемеш, В.Н. Ревизия и аудит./ Лемеш В. Н. – Минск: Издательство Гревцова, 2008. – 384 с.
28. Основы аудита. Учебник для вузов по спец. «Бухгалтерский учет анализа и аудит» / С.М. Бычкова, А.В. Газарян, Г. И. Козлова и др. Под ред. Я. В. Соколова. – Москва: Бух учет, 2006. – 453 с.
29. Пупко, Г.М. Аудит и ревизия/ Пупко Г. М. – Минск: Книжный Дом: Мисанта, 2005. – 512 с.
30. Шиманский, К.А. Организация учета и аудита в условиях электронной обработки данных./ Шиманский К. А – Минск: БГЭУ, 2005. – 132 с.
31. Шишкин, А.К., Микруков, В.А., Дышкант, И.Д. Учет, анализ, аудит на предприятии: Учебное пособие для вузов./ Шишкин А. К., Микруков В. А., Дышкант И. Д. – Москва: Аудит, ЮНИТИ, 2001. – 496 с.