**Введение**…………………………………………………………………………..3

**Глава 1. Основы аудита учета операций по расчетам по заработной плате рабочих и служащих**……………………………………………………..5

* 1. Нормативно - правовые акты, используемые в процессе аудиторской проверки……………………………………………………………………5
  2. Цели, задачи и объекты аудита учета операций по расчетам по заработной плате рабочих и служащих…………………………………..6
  3. Методы получения аудиторских доказательств…………………………9
  4. Аудиторские процедуры проверки и рабочие документы……………..10

**Глава 2. Методика аудиторской проверки учета операций по расчетам по заработной плате рабочих и служащих**………………………………….16

* 1. Аудит оформления первичных документов и типичные ошибки бухгалтеров……………………………………………………………….16
  2. Аудит системы начисления заработной платы и типичные ошибки бухгалтеров ……………………………………………………………….20
  3. Аудит обоснованности применения льгот и удержаний из заработной платы и типичные ошибки бухгалтеров ………………………………..26
  4. Аудит расчетов по начислению платежей в негосударственные внебюджетные фонды (ЕСН) и типичные ошибки бухгалтеров………29
  5. Аудит тождественности показателей бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета…………………………………………33

**Заключение**……………………………………………………………………...34

**Список использованной литературы**………………………………………..35

**Приложение**

**Введение**

В ст. 5 Закона "Об аудиторской деятельности" перечислены случаи проведения обязательного аудита [4]. Таким проверкам подвергаются, во-первых, открытые акционерные общества. Во-вторых, и кредитные организации, и бюро кредитных историй, и страховые организации, и общества взаимного страхования, и товарные (или фондовые) биржи, и инвестиционные фонды, и государственные внебюджетные фонды, а также фонды, источником образования средств которых являются добровольные отчисления физических и юридических лиц.

И наконец, в-третьих, аудит проводится в случае, если объем выручки от продажи продукции (выполнения работ, оказания услуг) организации за предшествовавший отчетному год превышает 50 млн руб. или сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец года, предшествовавшего отчетному, превышает 20 млн руб.

Различают два вида аудита - обязательный и инициативный. Целью обязательного аудита является официальное подтверждение достоверности бухгалтерской отчетности организации. Цель инициативного аудита - выявление нарушений в ведении бухгалтерского учета, составлении отчетности, налогообложении, а также получение рекомендаций по их устранению. Таким образом, если есть потребность в экспертном взгляде на вашу отчетность, можно воспользоваться названной услугой. Представление аудиторского заключения может быть необходимым условием для получения кредита в банке или участия в тендере, в таких случаях также проводится инициативный аудит.

Независимо от того, какая проверка - обязательная или по инициативе руководства - проводится в организации, аудиторы используют одни и те же методы работы. Целью аудиторской проверки является выражение мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица (307-ФЗ) [4]. Определение субъективного понятия достоверности дано в Законе об аудите от 7 августа 2001 года N 119-ФЗ: под достоверностью следует понимать такую степень точности данных финансовой (бухгалтерской) отчетности, которая позволяет пользователю этой отчетности на основании ее данных делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемых лиц и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения. Степень такой точности аудитор определяет самостоятельно, руководствуясь федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности и своим профессиональным суждением.

Поскольку количество хозяйственных операций весьма велико, аудиторы проводят, как правило, выборочную проверку, т.е. на основании ряда отобранных элементов аудитор делает вывод обо всей их совокупности. Какие элементы отберет аудитор для детальной проверки, зависит от его профессионального суждения и опыта работы.

Аудиторская проверка включает в себя наряду с проверкой кассовых операций, основных средств, нематериальных активов и пр. проверку расчетов. Причем в аудите расчетов аудит учета операций по расчетам по заработной плате занимает особое место. Эти расчеты производятся в основном наличными денежными средствами и связаны с оплатой расходов организации, поэтому они относятся аудиторами к зонам с повышенным контрольным риском, и их проверке уделяется особое внимание. Мы рассмотрим в нашей курсовой работе именно эту значимую область аудита.

В соответствии выбранной нами темой, цель данной курсовой работы определим так - изучить методику проведения аудита учета операций по расчетам по заработной плате рабочих и служащих.

Для достижения поставленной цели мы выделили следующие задачи:

1. изучить нормативно - правовые акты, используемые в процессе аудиторской проверки;
2. определить цели, задачи и объекты аудита учета операций по расчетам по заработной плате рабочих и служащих;
3. изучить методы получения аудиторских доказательств;
4. изучить рабочие документы аудитора;
5. изучить аудиторские процедуры проверки;
6. составить программу аудиторской проверки и определить последовательность работ при аудите учета операций по расчетам по заработной плате;
7. выявить типичные ошибки и нарушения.

Исходя из поставленной цели и задач объектом исследования является аудит,какнезависимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности.

Предмет исследования – аудит учета операций по расчетам по заработной плате рабочих и служащих

Методологической основой изучения выбранной нами темы являлись: нормативно-правовые акты, учебно-методическая литература, учебники по аудиту, по бухгалтерскому (финансовому) учету, периодические издания – журналы по аудиту, по бухгалтерскому учету, а также по учету труда и заработной платы.

При написании данной работы мы также пользовались услугами правовой системы «КонсультантПлюс».

**Глава 1. Основы аудита учета операций по расчетам по заработной плате рабочих и служащих**

* 1. **Нормативно - правовые акты, используемые в процессе аудиторской проверки**

В процессе аудиторской проверки учета операций по расчетам по заработной плате рабочих и служащих следует руководствоваться следующими **нормативными документами:**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть вторая (с изменениями и дополнениями).
2. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30 декабря 2001 года N 197-ФЗ (с изменениями и дополнениями).
3. Налоговый кодекс (часть вторая) от 5 августа 2000 года N 117-ФЗ (Принят ГД ФС РФ 19.07.2000г.) (в ред. от 27.12.2009 N 379-ФЗ).
4. Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности".
5. Федеральный закон от 29.12.2006 N 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством (в ред. ФЗ от 24.07.2009 N 213-ФЗ).
6. Федеральный закон от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (с изменениями и дополнениями).
7. Федеральный закон от 19.05.1995 N 81-ФЗ "О государственных пособиях гражданам, имеющим детей" (в ред. ФЗ от 24.07.2009 N 213-ФЗ).
8. Постановление Правительства Российской Федерации от от 23.09.2002 г. N 696 (в ред. от 19.11.2008 N 863) «Об утверждении Федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности»
9. Постановление Правительства Российской Федерации от 12.02.1994 N 101 "О Фонде социального страхования Российской Федерации" (в ред. от 19.11.2008 N 862).
10. Положение Правительства РФ от 18 июля 1996 г. N 841 (в ред. от 15.08.2008 N 613) «О перечне видов заработной платы и иного дохода, из которых производится удержание алиментов на несовершеннолетних детей».
11. Постановление Госкомстата России от 05.01.2004 N 1 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты".
12. Положение об особенностях порядка исчисления средней заработной платы, утвержденное Постановлением Правительства РФ от 11.11.2009 N 916 и пр.
13. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом Минфина России от 29.07.1998 N 34н.
14. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н и пр.

**1.2. Цели, задачи и объекты аудита учета операций по расчетам по заработной плате рабочих и служащих**

Внутренние расчетные операции охватывают расчеты с подотчетными лицами, с персоналом по оплате труда и прочим операциям. Эти расчеты производятся в основном наличными денежными средствами и связаны с оплатой расходов организации. Поэтому внутренние расчеты, а именно расчеты по заработной плате, относятся аудиторами к зонам с повышенным контрольным риском, а их проверке уделяется особое внимание.

В п.3 ст.1 ФЗ № 307-ФЗ под аудитом понимается - независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности [4]. Для целей настоящего Федерального закона под бухгалтерской (финансовой) отчетностью аудируемого лица понимается отчетность, предусмотренная Федеральным законом от 21 ноября 1996 года N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете", а также аналогичная по составу отчетность, предусмотренная иными федеральными законами» [6].

**Целью аудиторской проверки** таких внутренних расчетов является формирование мнения о достоверности бухгалтерской отчетности в части показателей, отражающих обязательства по внутренним расчетным операциям, и о соответствии применяемой методики учета и налогообложения действующим нормативным документам.

**Практические цели** проверки внутренних расчетных операций заключаются в установлении:

- полноты - все ли операции по расчетам учтены в бухгалтерской отчетности, не существует ли неучтенных расчетов;

- существования - существуют ли обязательства по внутренним расчетам (по оплате труда, подотчетным суммам и др.) на дату составления баланса и существенна ли сумма этих обязательств;

- прав и обязанностей - правомерны и верны ли суммы обязательств по внутренним расчетам исходя из трех критериев (формальности, законности и действительности);

- оценки - оценены ли обязательства по внутренним расчетам в соответствии с требованиями нормативных актов;

- точности - правильно ли произведены начисления заработной платы и удержания из нее, расчет суточных по командировкам и др., соответствуют ли данные бухгалтерской отчетности записям в регистрах синтетического и аналитического учета операций;

- ограничения учетного периода - все ли обязательства по внутренним расчетам отражены именно в тех учетных периодах, когда они имели место;

- представления и раскрытия - все ли обязательства по внутренним расчетам раскрыты, классифицированы и представлены в отчетности в соответствии с нормативными документами по учету и отчетности.

Для достижения поставленных целей в ходе аудита учета операций по расчетам по заработной плате рабочих и служащих должны быть решены следующие **задачи:**

- оценка существующей в организации системы расчетов с персоналом и ее эффективности;

- изучение системы внутреннего контроля расчетов с персоналом организации;

- подтверждение достоверности производимых начислений и выплат работникам по всем основаниям и отражения их в учете;

- проверка соблюдения норм действующего законодательства в части начислений и удержаний;

- оценка системы организации аналитического и синтетического учета;

- проверка правильности оформления и отражения в учете расчетов с персоналом по оплате труда;

- оценка полноты отражения совершенных операций в бухгалтерском учете;

- проверка соблюдения организацией налогового законодательства по операциям, связанным с расчетами по оплате труда;

- проверка соблюдения организацией законодательства по расчетам с внебюджетными фондами, по социальному страхованию и обеспечению.

**Задачи аудита учета операций по расчетам по заработной плате рабочих и служащих можно сгруппировать и представить в виде таблицы.** (см. табл. 1). [21, с.35]

Таблица 1

**Задачи аудита учета операций по заработной плате**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Задачи аудита** | | **Вопросы раздела программы  "Аудит операций по расчетам по заработной плате "** |
| 1. | Оценка состояния учета и эффективности внутреннего контроля операций по внутренним расчетам | Наличие и анализ документов, определяющих оплату труда  Оценка организации документального оформления учета кадров, рабочего времени и объема выпуска продукции (работ, услуг)  Наличие классификаторов видов выплат и удержаний  Контроль за выплатой заработной платы и подотчетных сумм  Соответствие показателей отчетности данным синтетического и аналитического учета |
| 2. | Проверка достоверности учетных и отчетных данных о расчетах с персоналом по оплате труда | Правильность начисления заработной платы по видам оплаты  Правильность удержаний из заработной платы  Обоснованность включения затрат на зарплату в состав себестоимости  Отражение начисления зарплаты и удержаний из нее в регистрах бухгалтерского учета  Правильность учета совокупного дохода для целей налогообложения |
|  |  | Продолжение Таблицы 1 |
| 3. | Проверка правильности начисления платежей в государственные внебюджетные фонды социального страхования и обеспечения | Правильность определения базы начисления платежей во внебюджетные фонды социального страхования и обеспечения  Отражение в учете расчетов с фондами социального страхования и обеспечения |
| 4. | Общий вывод по результатам проверки | Анализ и обобщение материалов рабочих документов  Определение значимости ошибок  Определение влияния ошибок на достоверность отчетности |

Исходя из поставленных целей и задач объектами аудита являются показатели отчетности, отражающие состояние расчетов по заработной плате (см. табл. 2).

Таблица 2

**Показатели отчетности, отражающие состояние расчетов**

**по заработной плате**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Показатели отчетной формы** | | | **Показатели учетных регистров (главная книга и т.п.)** |
| **N п/п** | **Наименование** | **Показатель** |
| 1 | Баланс | Кредиторская задолженность  -перед персоналом организации  -перед государственными внебюджетными фондами (ПФ РФ, ФСС, ТОМС, ФОМС, НС и ПЗ) | Кредитовое сальдо счетов  70 «Расчеты по оплате труда»  69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" |

В ходе проверки аудитору необходимо получить достаточную уверенность в том, что перечисленные показатели отчетности не содержат существенных ошибок.

* 1. **Методы получения аудиторских доказательств**

Методы получения аудиторских доказательств [16, c. 28].

При проведении аудита операций по соблюдению трудового законодательства и расчетов по оплате труда используют следующие методы и приемы:

- проверка арифметических расчетов клиента (пересчет);

- проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, подтверждение;

- устный опрос персонала, руководства экономического субъекта и независимой (третьей) стороны;

- проверка документов;

- прослеживание;

- аналитические процедуры.

Проверка арифметических расчетов клиента (пересчет) используется для подтверждения достоверности арифметических подсчетов сумм по оплате труда персонала и точности отражения их в бухгалтерских записях.

Проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций позволяет аудиторской организации осуществлять контроль за учетными работами, выполняемыми бухгалтерией, и корреспонденцией счетов по оплате труда.

Подтверждение используется для получения информации о реальности остатков на счетах расчетов по оплате труда бюджетом и внебюджетными фондами.

Устный опрос используется в ходе получения ответов на вопросник аудитора при предварительной оценке состояния учета расчетов с персоналом по оплате труда, а также в процессе их проверки, при уточнении у специалистов отдельных совершенных хозяйственных операций, вызывающих сомнение.

Проверка документов позволяет аудитору убедиться в реальности определенного документа. Рекомендуется выбрать определенные записи в бухгалтерском учете и проследить отражение операций в учете вплоть до того первичного документа, который должен подтверждать реальность и целесообразность выполнения этой операции.

Прослеживание используется при изучении кредитовых оборотов по аналитическим счетам, ведомостям, отчетам, синтетическим счетам, отраженным в Главной книге, обращая внимание на нетиповые корреспонденции счетов.

Аналитические процедуры используются при сопоставлении фонда заработной платы отчетного периода с данными предыдущих периодов.

* 1. **Аудиторские процедуры проверки и рабочие документы**

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

Правилом (стандартом) аудиторской деятельности №2 "Документирование аудита" п.5 предусмотрено составление рабочих документов в достаточно полной и подробной форме, необходимой для обеспечения общего понимания аудита. Аудиторская проверка должна быть спланирована на основе достигнутого аудиторской организацией понимания деятельности экономического субъекта [8].

Цель планирования - организовать эффективную и экономически оправданную проверку. На этапе планирования необходимо определить стратегию и тактику аудита, сроки его проведения; разработать общий план и программу аудита [16, c.29].

Аудиторская организация при выполнении вышеуказанных работ должна руководствоваться правилами (стандартами) аудиторской деятельности "Понимание деятельности экономического субъекта" и "Планирование аудита" [8].

Планирование, являясь начальным этапом проведения аудита, состоит в разработке аудиторской организацией общего плана аудита с указанием ожидаемого объема, графиков и сроков проведения аудита (табл. 3), а также в разработке аудиторской программы, определяющей объем, виды и последовательность осуществления аудиторских процедур, необходимых для формирования аудиторской организацией объективного и обоснованного мнения о бухгалтерской отчетности организации (табл. 4) [16, c. 30-35].

Таблица 3

**Общий план аудита операций по оплате труда и расчетам**

**с персоналом организации**

Проверяемая ООО "Стиль"

организация

Период аудита с 01.01.1998 по 31.12.1998

Количество 88

человеко - часов

Руководитель Петров П.Н.

аудиторской группы

Планируемый 7%

аудиторский риск

Планируемый 1) качественно - соответствие действующему

уровень законодательству

существенности

2) количественно - 1,5%

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Планируемые виды работ** | **Период  проведения** | **Исполнители** |
| 1. Аудит оформления первичных документов | 05.01.1999 | Петров П.Н. СамаринВ.И. |
| 2. Аудит системы начислений заработной платы | 05.01.1999 | Петров П.Н. Самарин В.И. |
| 3. Аудит обоснованности льгот и удержаний из заработной платы | 07.01.1999 | Петров П.Н.  Самарин В.И. |
| 4. Аудит тождественности показателей  бухгалтерской отчетности и регистров  бухгалтерского учета | 08.01.1999 | Петров П.Н.  Самарин В.И. |
| 5. Аудит расчетов по начислению платежей во внебюджетные фонды | 08.01.1999 | Петров П.Н.  Самарин В.И. |

Руководитель аудиторской фирмы Семин А.В.

Таблица 4

**Программа аудита**

Проверяемая ООО "Стиль"

организация

Период аудита с 01.01.1998 по 31.12.1998

Количество 88

человеко - часов

Руководитель Петров П.Н.

аудиторской группы

Состав аудиторской Петров П.Н., Самарин В.И.

группы

Планируемый 7%

аудиторский риск

Планируемый 1) качественно - соответствие действующему

уровень законодательству

существенности

2) количественно - 1,5%

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Перечень  аудиторских  процедур** | **Период  прове-дения** | **Исполнители** | **Проверяемые  документы** |
| **1. Аудит оформления первичных документов** | | | |
| 1.1 Определение степени унификации  первичных документов по учету персонала и рабочего времени | 06.01. 2010 | Петров П.Н.  Самарин В.И. | Приказы о приеме на работу, увольнении, перемещении, табели учета использования рабочего времени, личные карточки, коллективный договор |
| 1.2 Проверка правильности  учета рабочего времени | 06.01. 2010 | Петров П.Н.  Самарин В.И. | Табели учета использования рабочего времени, график - календарь |
| 1.3 Проверка правильности  оформления расчетно -платежных документов | 06.01. 2010 | Петров П.Н.  Самарин В.И. | Расчетно - платежные ведомости, расчетные ведомости, платежные  ведомости, расходные кассовые ордера |
| 1.4 Проверка правильности учета депонированной зара- ботной платы | 06.01. 2010 | Петров П.Н.  Самарин В.И. | Книга учета депонированной заработной платы, депонентские карточки, расходные кассовые ордера |
| **2. Аудит системы начислений заработной платы** | | | |
| 2.1 Проверка обоснованности начислений за особые условия труда:  а) сверхурочные работы и работу в ночное время;   б) работу в выходные и праздничные дни;   в) выполнение работ с тяжелыми и вредными условиями труда;  г) работы в районах с не- благоприятными климатическими условиями | 08.01. 2010 | Петров П.Н.  Самарин В.И. | Приказы руководителя, табели учета использования рабочего времени, расчетно - платежные ведомости, лицевые счета (а,б)   Табели учета рабочего времени, Перечень работ (Постановление Минтруда России от 27.05.1994 N 41), расчетно - платежные ведомости, личные карточки (в)   Расчетно - платежные ведомости, табели учета рабочего времени, личные карточки (г) |
| 2.2 Проверка правильности  документирования и оплаты простоев | 08.01. 2010 | Петров П.Н.  Самарин В.И. | Табель учета рабочего времени, листки о простое, расчетно - платежные ведомости, акты с приложением списка работников |
| 2.3 Проверка правильности  документирования и оплаты работы в случае брака | 10.01. 2010 | Петров П.Н.  Самарин В.И. | Акты о браке, приказы руководителя, расчетно - платежные ведомости, личные карточки |
|  |  |  | Продолжение Таблицы 4 |
| 2.4 Проверка правильности расчета среднего заработка для различных целей | 10.01. 2010 | Петров П.Н.  Самарин В.И. | Приказы руководителя, заявления работников, расчетно - платежные  ведомости, личные |
| 2.5 Проверка правильности расчета пособий, выплачи- ваемых за счет средств ФСС РФ | 10.01. 2010 | Петров П.Н.  Самарин В.И. | Заявления работников на выплату пособий, листки нетрудоспособности, путевки на санаторно - курортное лечение, счета организаций, оказывающих услуги, расчетно - платежные ведомости, личные карточки |
| 2.6 Проверка правильности определе-ния совокупного дохода для целей налогооб- ложения физических лиц | 12.01. 2010 | Петров П.Н.  Самарин В.И. | Личные карточки, расчетно - платежные ведомости, сведения о полученных доходах работников, подаваемые в налоговую инспекцию |
| 2.7 Проверка правиль-ности образования и корректировки резервов: на предстоящую оплату отпусков работников; на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет; на выплату вознаграждений по итогам года | 12.01. 2010 | Петров П.Н.  Самарин В.И. | Журналы - ордера N 10, 10/1, 10а, 12, ведомости N 12, 13, 13а, 15, 18 |
| **3. Аудит обоснованности применения льгот и удержаний из заработной платы** | | | |
| 3.1 Проверка правомерности  применения вычетов и льгот для исчисления подоходного налога | 12.01. 2010 | Петров П.Н.  Самарин В.И. | Личные карточки, расчетно - платежные ведомости, сведения о полученных доходах, подаваемые в налоговую инспекцию |
| 3.2 Определение соответствия применяе- мых ставок подоходного  налога действующему зако нодательству | 12.01. 2010 | Петров П.Н.  Самарин В.И. | Личные карточки, расчетно - платежные ведомости, расчетные ведомости, сведения о полученных доходах работников, подаваемые в налоговую инспекцию |
| 3.3 Проверка правильности  удержаний по исполнительным листам | 12.01. 2010 | Петров П.Н.  Самарин В.И. | Исполнительные листы, расчетно - платежные ведомости, расчетные ведомости |
|  |  |  | Продолжение Таблицы 4 |
| **4. Аудит тождественности показателей бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета** | | | |
| 4.1 Проверка правиль-ности отражения обо-ротов по счетам и субсчетам Главной книги с аналогичными показателями регистров синтетического учета | 14.01. 2010 | Петров П.Н.  Самарин В.И. | Журналы - ордера N 10, 10/1, 10а,  ведомости N 12, 13, 13а, 15, 18,  Главная книга |
| 4.2 Проверка право- мерности отнесения на себестоимость продукции (работ, услуг) выплат, начисленных персоналу организации | 14.01. 2010 | Петров П.Н.  Самарин В.И. | Журналы - ордера N 10, 10/1, 10а, ведомости N 12, 13, 13а, 15, 18,  Главная книга,  приказы |
| 4.3 Проверка правиль-ности отнесения  страховых взносов во внебюджетные фонды на себестоимость  продукции (работ,услуг) | 14.01. 2010 | Петров П.Н.  Самарин В.И. | Журналы - ордера N 9, 10, 10/1, 10а,  Главная книга |
| 4.4 Проверка обоснованности расходов организации по подготовке и переподготовке кадров, правильности отнесения таких выплат на себестоимость  продукции (работ,услуг) | 14.01. 2010 | Петров П.Н.  Самарин В.И. | Журналы - ордера N 10, 10/1, 10а,  ведомости N 12, 13,13а, 15, 18, Главная книга, приказы, первичные документы (договоры на обучение, акты о выполненных работах) |
| **5. Аудит расчетов по начислению платежей во внебюджетные фонды** | | | |
| 5.1 Проверка правиль-ности исчисления  страховых взносов во внебюджетные фонды и своевременность их перечисления  по назначению | 15.01.2010 | Петров П.Н.  Самарин В.И. | Разработочная таблица "Сводка начисленной заработной платы по составу и категориям работников, учета расчетов с работниками по страхованию и распределение заработной платы (с вкладным листом)", журналы - ордера N 10, 10/1, 10а, ведомости N 12, 13, 15, отчетные декларации по расчетам с органами социального страхования и обеспечения |

Руководитель аудиторской фирмы Семин А.В.

Проверенные аудитором первичные учетные документы организации записываются в рабочие документы аудитора формы РД-1(Д) (см. Таб.5) [16, c. 36]:

Таблица 5

Рабочий документ аудитора Форма N РД-1(Д)

**Аудит оформления первичных учетных документов**

Организация \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Аудитор \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Дата начала проверки \_\_\_\_\_\_\_\_

Отдел \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Дата окончания проверки\_\_\_\_\_\_

Исполнитель \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Телефон (факс) \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Проверяемый период \_\_\_\_\_\_\_\_\_

┌─────┬─────────┬─────────┬───────┬─────┬─────────────┬──────────┐

│Дата │ Объект │Наимено- │Дата │Номер│ Содержание │Заключение│

│про- │проверки │вание │(пери- │доку-│хозяйственной│ аудитора │

│веде-│ │проверя- │од) со-│мента│ операции │ об │

│ния │ │емого │ставле-│ │ │отсутствии│

│про- │ │документа│ния │ │ │нарушений │

│верки│ │ │доку- │ │ │ или о │

│ │ │ │мента │ │ │характере │

│ │ │ │ │ │ │выявленных│

│ │ │ │ │ │ │нарушений │

├─────┼─────────┼─────────┼───────┼─────┼─────────────┼──────────┤

│ │Документы│ │ │ │ │ │

│ │по учету │ │ │ │ │ │

│ │личного │ │ │ │ │ │

│ │состава │ │ │ │ │ │

│ │и др. │ │ │ │ │ │

└─────┴─────────┴─────────┴───────┴─────┴─────────────┴──────────┘

Рабочий документ использован (не использован) при составлении

аудиторского отчета (ненужное зачеркнуть)

Аудитор \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Рабочий документ принят

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (Ф.И.О.)

"\_\_" \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 2000 г.

а) документы, по которым выявлены нарушения и (или) у аудитора возникли в ходе аудита вопросы, записываются в рабочий документ аудитора по всем его графам;

б) документы, проверенные аудитором, по которым нарушения не выявлены и (или) у аудитора вопросов не возникло, записываются в рабочий документ аудитора единым пакетом однородных документов с указанием их наименования, номеров и даты составления. В последней графе рабочего документа аудитора производится отметка "Нарушений не выявлено".

Результаты нарушений, выявленных при проведении формальной и арифметической проверок, обобщаются в отчетных документах аудитора формы ОД-1(Д) и ОД-2(Д) (см. Приложение 1 таб. 14 и таб. 15) [16, c. 36].

**Глава 2. Методика аудиторской проверки учета операций по расчетам по заработной плате рабочих и служащих**

**2.1. Аудит оформления первичных документов**

Для сбора доказательств используется информационная база, формируемая из различных источников. Приступая к проверке, аудитор комплектует:

- пакет нормативных документов;

- регистры синтетического учета;

- первичные документы, необходимые для проверки внутренних расчетных операций.

Пакет нормативных документов, регулирующих установленные правила ведения бухгалтерского учета и налогообложения внутренних расчетных операций, формируется аудитором с учетом специфики деятельности клиента.

Регистры синтетического и аналитического учета по счетам учета внутренних расчетов зависят от формы учета, применяемой в организации. При журнально - ордерной форме это журналы - ордера N 7, 8, 10, при компьютерных формах - машинограммы дебетовых и кредитовых оборотов по счетам 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению", 70 "Расчеты по оплате труда", 71 "Расчеты с подотчетными лицами", 73 "Расчеты с персоналом по прочим операциям".

Первичные документы являются основным источником сбора при проверке расчетов:

а) с персоналом по оплате труда [12]:

- приказы о приеме на работу и переводе на другую работу, о предоставлении отпуска, о прекращении трудового договора;

- контракты, трудовые договоры;

- штатное расписание;

- личные карточки (ф. Т-2);

- табель учета использования рабочего времени (ф. Т-13);

- листок нетрудоспособности;

- расчетно-платежная ведомость (ф. Т-49); расчетная ведомость (ф. Т-51); платежная ведомость (ф. Т-53);

- лицевой счет (ф. Т-54);

- исполнительные листы;

- налоговые карточки по учету доходов и подоходного налога;

б) по социальному страхованию и обеспечению:

- расчетная ведомость по средствам Фонда социального страхования РФ (ф-4 ФСС РФ);

- журнал поступления путевок от ФСС РФ;

- расчетная ведомость по страховым взносам в Пенсионный фонд РФ;

- расчетная ведомость по взносам в федеральный и территориальный фонды обязательного медицинского страхования;

- расчетная ведомость по страховым взносам в Государственный фонд занятости населения (ф. ФЗ-1);

- обязательные сведения работодателя в Комитет по занятости населения;

При проверке первичных документов обращается внимание на использование типовых форм первичных документов, утвержденных в установленном порядке, и нетиповых форм, которые должны быть утверждены приказом по учетной политике [14, п.п. 8,13 ].

Так при проверке в первую очередь необходимо обратить внимание на наличие трудовых договоров, подписанных сторонами и заверенных печатью организации, а также первичных документов, которыми должны оформляться прием на работу (форма N Т-1), перевод работника из одного структурного подразделения в другое (форма N Т-5), предоставление работнику отпуска (форма N Т-6), увольнение с работы (форма N Т-8). На каждого работника заполняется личная карточка (форма N Т-2), а для учета научных работников заполняется учетная карточка научного работника (форма N Т-4).

В трудовом договоре указываются фамилия, имя, отчество работника и наименование работодателя (фамилия, имя, отчество работодателя - физического лица), заключивших трудовой договор. Существенными условиями трудового договора являются место работы (с указанием структурного подразделения), дата начала работы, наименование должности, специальности, профессии с указанием квалификации в соответствии со штатным расписанием организации или конкретная трудовая функция. Если согласно федеральным законам с выполнением работ по определенным должностям, специальностям или профессиям связано предоставление льгот либо наличие ограничений, то наименование этих должностей, специальностей или профессий и квалификационные требования к ним должны соответствовать наименованиям и требованиям, содержащимся в квалификационных справочниках, утверждаемых в порядке, устанавливаемом Правительством Российской Федерации. Также должны быть указаны права и обязанности работника, права и обязанности работодателя, характеристики условий труда, компенсации и льготы работникам за работу в тяжелых, вредных и (или) опасных условиях, режим труда и отдыха (если он в отношении данного работника отличается от общих правил, установленных в организации), условия оплаты труда (в том числе размер тарифной ставки или должностного оклада работника, доплаты, надбавки и поощрительные выплаты), виды и условия социального страхования, непосредственно связанные с трудовой деятельностью.

Условия трудового договора могут быть изменены только по соглашению сторон и в письменной форме. В случае заключения срочного трудового договора в нем указываются срок его действия и обстоятельство (причина), послужившие основанием для заключения срочного трудового договора в соответствии с данным Кодексом и иными федеральными законами.

В ст. 8 ТК РФ коллективный договор и другие локальные нормативные акты регулируют трудовые отношения наравне с трудовым соглашением (контрактом). К локальным нормативным актам относятся положение о системе оплаты труда, положение о премировании и др., в которых фиксируются условия оплаты труда, входящие в компетенцию организации [2, ст. 8].

Договор гражданско-правового характера (далее - договор ГПХ) заключается с физическими лицами, которые могут быть зарегистрированы в качестве предпринимателей без образования юридического лица. При проверке необходимо выявить суть договора, с тем чтобы отличить трудовой договор от договора ГПХ, что важно при начислении страховых взносов. Если трудовой договор заключается на выполнение обязанностей по конкретной должности и в рамках конкретной специальности, то предметом договоров ГПХ являются определенный результат труда, выполнение фиксированного задания, совершение некоторого действия, которые должны быть четко отражены договором. При этом физическое лицо, заключившее трудовой договор, подпадает под действие трудового законодательства, предоставляющего ему те или иные социальные гарантии, а по договорам ГПХ эти льготы не предоставляются.

При проверке документального оформления договоров гражданско-правового характера аудитор должен выборочно проверить наличие договоров, заполненных с соблюдением всех реквизитов, заверенных печатями и подписями сторон, а также смет, доверенностей и актов выполненных работ.

На аудит оформления первичных документов составим описание некоторых аудиторских процедур (см. табл. 8) [16, 37].

Таблица 8

**Описание использованных аудиторских процедур**

**и их результатов**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **N  п/п** | **Перечень  аудиторских  процедур** | **Объем  инфор-мации** | **Техника исполнения** | | **Характер  возможных  нарушений** |
| 1 | Проверка нали-чия штатного  расписания,  коллективного договора,  положений о  премировании | За 2009 г. | Последовательно просматривают все приказы об изменениях  штатного расписания, изменения  (дополнения) к положению о  премировании | | Отсутствует  коллективный договор |
| 2 | Проверка  оформления  учетных  первичных  документов, служащих  основанием | За первое  полуго-дие  2009 г. | Последовательно просматривают все платежные ведомости за период, предусмотренный выборкой,и выясняют:  1) имеется ли подпись руководителя и главного бухгалтера;  2) в случаях временной подмены  первых лиц уполномоченными, | | Отсутствуют  приказы на  замещение  первых лиц |
|  |  |  | Продолжение Таблицы 8 | | |
|  | отражения в  учете операций по оплате труда |  | на которых возложены обязанности  письменным распоряжением  руководителя предприятия, нет ли платежных ведомостей с подписями этих лиц более раннего (позднего) срока, чем дата их назначения | |  |
| 3 | Установление  полноты доку-ментов для предоставления  льгот персоналу  предприятия и выплаты пособий | Папка  справок | Последовательно сверяют льготы,  указанные в лицевых счетах, и  наличие справок по каждому из  работников в проверяемом периоде | | Отсутствуют  заявления  работников о  предоставлении  им льгот |
| 4 | Проверка  наличия  справок -  вызовов  из учебных  заведений,  договоров на  обучение,  актов о  выполненных  работах | Папка  справок | Последовательно просматривают  табели рабочего времени за проверяемый период и дни отпуска по учебе сверяют с наличием справок - вызовов из учебных заведений, затем  проверяют начисленную оплату в  расчетно - платежных ведомостях и  отражение в учете этих операций | Необоснованное  списание на себесто-имость продукции (работ, услуг) для целей налогообло-жения расходов на обучение, подготовку и переподготовку  кадров при отсутствии: договоров с образовательными учреждениями;  лицензии у организа-ции, оказавшей услуги  образовательного характера; акта о выполненных работах | |
| 5 | Проверка  регистрацион- ных документов в ФСС, ПФР , ТОМС, ФОМС | Папки  учредительных документов | Проверить расчеты с фондами  социального страхования, соответствие данных в них Главной книге и наличие подписей уполномоченных лиц при сдаче расчетов в фонды | Организация не  зарегистрирована в  Государственном фонде занятости РФ | |

Итак, проверке подвергаются табели учета рабочего времени, приказы, наряды на сдельную работу, листки учета выработки, путевые листы, расчетные и расчетно - платежные ведомости, расчеты отпускных и других видов доплат и др. Обращается внимание на:

- полноту и правильность заполнения всех обязательных реквизитов;

- наличие подписей должностных лиц, ответственных за учет рабочего времени и выполнение работ;

- неоговоренные исправления и подчистки;

- необходимо выяснить, нет ли случаев включения в табель учета рабочего времени вымышленных (подставных) лиц, приписок невыполненных работ.

**2.2. Аудит системы начисления заработной платы и типичные ошибки бухгалтеров**

Проверку достоверности обязательств по расчетам с персоналом по оплате труда начинают с установления тождества учетных и отчетных данных по схеме 1 представленной на рисунке 1 [21, c. 18].

┌──────────────────────────────────────────────────┐

│ Баланс - соответствующая строка и графа │

└────────────────────────┬─────────────────────────┘

\ /

┌──────────────────────────────────────────────────┐

│ Главная книга - сальдо счета 70 │

│ на начало и конец отчетного периода │

└────────────────────────┬─────────────────────────┘

\ /

┌──────────────────────────────────────────────────┐

│ Регистр синтетического учета счета 70 - │

│ сальдо счета 70 на конец отчетного периода │

└────────────────────────┬─────────────────────────┘

\ /

┌──────────────────────────────────────────────────┐

│ Сводка расчетно - платежных ведомостей - │

│ итог сумм к выплате │

└────────────────────────┬─────────────────────────┘

\ /

┌──────────────────────────────────────────────────┐

│ Расчетно - платежные ведомости - │

│ итог сумм к выплате по всем ведомостям │

└────────────────────────┬─────────────────────────┘

\ /

┌──────────────────────────────────────────────────┐

│Лицевые счета - итог сумм к выплате по всем счетам│

└──────────────────────────────────────────────────┘

Рис. 1. Схема 1

При обнаружении несоответствий необходимо установить причину расхождений. Оформив процедуру сверки рабочими документами и получив доказательства о тождественности показателей отчетности и данных синтетического и аналитического учета, аудитор приступает к проверке правильности начисления заработной платы. В случае обнаружения несоответствий необходимо в рабочих документах показать суммы отклонений и причины их образования. Затем изучаются наличие и достоверность первичных документов, правильность заполнения, соответствие требованиям нормативных документов.

Поскольку аудиторская проверка соблюдения трудового законодательства и расчетов по оплате труда весьма трудоемка, то для сокращения сроков ее проведения можно использовать схему аудита синтетического и аналитического учета при журнально - ордерной форме счетоводства (Приложение 2) и схему соответствия операций, отраженных в бухгалтерском учете, совершенным хозяйственным операциям (Приложение 3).

Итак, необходимо проверить соответствие данных синтетического и аналитического учета. При этом выборочно на одну и ту же дату следует:

- проверить сальдо по счету 70 в главной книге по соответствующим статьям баланса;

- сравнить данные форм N N Т-49, Т-51, Т-53 и данные главной книги по счету 70;

- установить соответствие данных журнала-ордера (ж/о) N 10 и данных расчетно-платежной ведомости;

- сверить суммы заработной платы, выданные работникам организации из кассы, путем сопоставления данных ж/о N 1 и дебетовых оборотов главной книги по счету 70 за каждый месяц;

- установить соответствие данных счета 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" данным книги учета депонированной заработной платы.

На втором этапе проверяется правильность начисления сумм, отраженных по кредиту счета 70, по нескольким работникам. Предварительно необходимо установить, какие формы оплаты труда приняты в данной организации. ТК РФ предусмотрены две основные формы оплаты труда - повременная и сдельная.

Для проверки повременной оплаты труда необходимо проанализировать табель учета использования рабочего времени, который является основанием для начисления заработной платы, и установить, сколько часов (дней) отработал конкретный работник в данном месяце. Формы N Т-12 и N Т-13 являются обязательными к применению первичными учетными документами, форма которых утверждена Постановлением Госкомстата России от 05.01.2004 N 1 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты" [12]. Важно проверить также правильность применения тарифной ставки (оклада). Тарифные ставки (оклады) должны быть утверждены руководителем организации и оформлены в виде штатного расписания. При отсутствии штатного расписания начисление заработной платы должно основываться на приказе по организации, подписанном первым лицом. Далее производится сверка с суммами, отраженными в форме N Т-49 или форме N Т-51. Формы N Т-51 и N Т-53 рекомендуются к применению в крупных организациях. При применении расчетной ведомости по форме N Т-51 ведется лицевой счет по форме N Т-54, который служит для отражения сведений о заработной плате за прошлые периоды. На основании данных лицевого счета составляется расчетная ведомость по форме N Т-51.

Если в организации используется сдельная форма оплаты труда, то заработная плата работника начисляется на основании нарядов или других документов на выполненные в течение месяца работы в соответствии с утвержденными нормами выработки и расценками. Труд работников, с которыми заключены договоры гражданско-правового характера, оплачивается на условиях, предусмотренных этими договорами и сметами, приложенными к ним. Работы, выполненные по таким договорам, оплачиваются на основании актов приема выполненных работ. Здесь проверяется соответствие начисленных сумм договорной стоимости работ (услуг). Заработная плата, начисленная работникам производственной сферы и связанная с определенными видами работ, относится на соответствующие счета учета затрат по этим видам работ [21, c. 31].

На следующем этапе проверки выборочно по нескольким сотрудникам проверяется обоснованность и правильность начисления остальных выплат. Все выплаты, производимые организацией своим работникам, можно разделить на две группы: основные выплаты и дополнительные выплаты. Основные выплаты - собственно оплата труда, начисленная на основании сдельных расценок, тарифных ставок, окладов, а также оплата труда в повышенном или пониженном размере в случаях, предусмотренных ТК РФ. Дополнительные выплаты - выплаты за фактически не отработанное время, которое подлежит оплате по законодательству (отпускные, больничные, различные компенсации, пособия) или по инициативе руководства организации (материальная помощь, премии).

В каждой организации должно быть разработано положение о премировании. Механизм вознаграждения по итогам работы за год, а также вознаграждения за выслугу лет организация устанавливает в разрабатываемых локальных нормативных актах, которыми предусматриваются порядок, размеры и условия выплаты. Премии, носящие единовременный характер, выплачиваются за счет чистой прибыли организации, за счет фонда потребления или за счет специальных источников.

Если при проверке расчетов по оплате труда встретились случаи начисления дополнительных выплат, то особое внимание следует уделить проверке правильности исчисления среднего заработка, который лежит в основе расчета таких выплат. Порядок исчисления среднего заработка утвержден Положением об особенностях порядка исчисления средней заработной платы, утвержденным Постановлением Правительства РФ от 11.11.2009 N 916 и распространяется на случаи [13]:

- оплаты очередного отпуска;

- оплаты дополнительного отпуска, включая учебный;

- выплаты компенсации за неиспользованный отпуск;

- выплаты выходного пособия при увольнении;

- платы за выполнение государственных или общественных обязанностей;

- платы при направлении на повышение квалификации с отрывом от производства;

- оплаты нахождения в медицинском учреждении на обследовании, а также сдачи крови;

- выплаты за вынужденный прогул.

При проверке оплаты за время отпуска обращается внимание на дату начала отпуска по приказу и табелю, правильность определения расчетного периода и соответствие сумм заработной платы по месяцам расчетного периода в расчете отпускных и лицевом счете. Для получения аудиторами доказательств могут быть составлены альтернативные расчеты отпускных по ряду сотрудников.

Правильность начислений доплат в связи с отклонениями от нормальных условий работы (за работу в ночное время, за сверхурочную работу, за работу в праздничные дни, за работу в тяжелых и вредных условиях) устанавливается проверкой соответствия данных расчета и табеля учета использования рабочего времени и установленных законодательством размеров доплат.

Выявленные несоответствия в начислении отражаются в рабочих документах аудитора. Обобщение результатов проверки начисления оплаты труда может содержать информацию (см. таб. 9) [21, c. 33].

Таблица 9

**Обобщение результатов проверки начисления оплаты труда**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| N  п/п | Ф.И.О. | Табель- ный  номер | Наиме- нование и номер  доку-  мента | Месяц | Код оп- ла- ты | Начислено по данным | | Откло- нение  (+, -) | Примеча-ние |
| кли- ента | ауди- тора |

Пособие по временной нетрудоспособности исчисляется в соответствии с Федеральным законом от 29.12.2006 N 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством (в ред. Федеральных законов от 09.02.2009 N 13-ФЗ, от 24.07.2009 N 213-ФЗ) [5]; Видами страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством являются следующие выплаты, указанные в ст.1.4 ФЗ N 255-ФЗ [5] :

1) пособие по временной нетрудоспособности;

2) пособие по беременности и родам;

3) единовременное пособие женщинам, вставшим на учет в медицинских учреждениях в ранние сроки беременности;

4) единовременное пособие при рождении ребенка;

5) ежемесячное пособие по уходу за ребенком;

6) социальное пособие на погребение.

Условия, размеры и порядок выплаты страхового обеспечения по обязательному социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством определяются также Федеральным законом от 19 мая 1995 года N 81-ФЗ "О государственных пособиях гражданам, имеющим детей", Федеральным законом от 12 января 1996 года N 8-ФЗ "О погребении и похоронном деле" [7].

Пособие исчисляется из расчета среднедневного заработка за двенадцать календарных месяцев, предшествующих месяцу наступления нетрудоспособности. Размеры пособия при общем заболевании зависят от страхового стажа работника.

Пособие по временной нетрудоспособности в связи с несчастным случаем на производстве или профессиональным заболеванием выплачивается за весь период временной нетрудоспособности застрахованного до его выздоровления или установления стойкой утраты профессиональной трудоспособности в размере 100 процентов его среднего заработка, исчисленного в соответствии с законодательством Российской Федерации о пособиях по временной нетрудоспособности (cт. 9 ФЗ 125-ФЗ).

Размер ежемесячной страховой выплаты определяется как доля среднего месячного заработка застрахованного, исчисленная в соответствии со степенью утраты им профессиональной трудоспособности.

Все виды заработка учитываются в суммах, начисленных до удержания налогов, уплаты сборов и других обязательных платежей.В местностях, где установлены районные коэффициенты, процентные надбавки к заработной плате, размер ежемесячной страховой выплаты определяется с учетом этих коэффициентов и надбавок.

Сумма единовременной страховой выплаты по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в 2009 г. - 53 500 руб., в 2010 г. - 56 700 руб. Максимальный размер ежемесячной страховой выплаты в 2009 г. - 41 000 руб., в 2010 г. - 43 500 руб. (ст. ст. 14, 15 Федерального закона от 21 июля 2007 г. N 183-ФЗ) [20, c. 41-42].

Единовременную выплату в связи с увечьем определяют умножением 56 700 руб. на процент утраты профессиональной трудоспособности; Ежемесячную страховую выплату работнику определяют умножением среднего месячного заработка работника на процент утраты профессиональной трудоспособности

В местностях, где установлены районные коэффициенты, единовременная выплата для работников непроизводственных отраслей увеличивается на эти коэффициенты [20, c. 42].

Итак, расчетно - платежные и платежные ведомости целесообразно подвергнуть счетной проверке, что позволит выявить возможное завышение итоговых сумм в ведомостях при правильном подсчете итогов по отдельно взятым сотрудникам. Такого рода нарушения приводят не только к завышению расходов на оплату труда, но и к присвоению денежных средств.

Некоторые типичные ошибки, допускаемые бухгалтерами при расчете заработной платы представим в виде таблицы (см. таб.10) [18, c. 15].

Таблица 10

**Типичные ошибки, допускаемые бухгалтерами при расчете заработной платы**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Типичная ошибка** | **Порядок исправления** | **Нормативный документ** |
| В составе расходов  на оплату труда  бухгалтерия  организации не учла  расходы  по обеспечению  круглосуточного  питания работников | Обеспечение бесплатным  питанием работников  организации в обязательном  порядке должно быть  закреплено в трудовом  договоре конкретного  работника и в локальных  актах самой организации | В соответствии cо ст. 252 НК РФ организация должна  учитывать в составе расходов на оплату труда расходы,  связанные с круглосуточным  питанием работников за счет средств работодателя. Кроме  того, на основании пп. 2 п. 1 ст. 238 НК РФ стоимость  бесплатного питания не  подлежит обложению ЕСН  и на основании п. 3 ст. 217 НК РФ не подлежит обложению НДФЛ |
| Работника  организации отзывают  из отпуска.  При вызове работника  из отпуска  бухгалтерией  не производится  перерасчет отпускных | Осуществить перерасчет  отпускных по сотруднику,  отозванному из отпуска.  Излишне выплаченную сумму  на основании заявления  сотрудника оприходовать  в кассу. Произвести также  перерасчет НДФЛ, ЕСН,  пенсионных взносов и взносов от несчастных  случаев и профессиональных заболеваний | Каждому работнику исходя из норм ст. 114 ТК РФ положен ежегодный отпуск с сохранением места работы и среднего заработка. При этом  работодатель имеет право отозвать работника из отпуска  по производственной необходи-мости, но только с его согласия (см. ст. 125 ТК РФ). В случае если работник досрочно вызван из отпуска, с первого дня его работы ему должна начисляться заработная  плата |
| Бухгалтерия учла  в составе расходов  на оплату труда  расходы на доплату  за работу в ночное  время при отсутствии  данного условия  в трудовом договоре  с работником | Каждый час работы в ночное время (с 22 до 6 ч) должен оплачиваться в повышенном размере (см. ст. 154 ТК  РФ). При этом доплаты за работу в ночное время не включаются в оклад. Причем за каждый час работы в ночное время компания должна платить не меньше 20% от обычной часовой тарифной ставки или оклада, рассчитанного за час работы. | Постановление  Правительства РФ  от 22.07.2008 N 554  "О минимальном размере  повышения оплаты труда  за работу в ночное  время" |

**2.3. Аудит обоснованности применения льгот и удержаний из заработной платы и типичные ошибки бухгалтеров**

Проверив правильность и обоснованность начисления заработной платы, аудитор проверяет удержания из оплаты труда, как правило, выборочно на основе тех же лицевых счетов, по которым проверялось начисление оплаты труда. Необходимо установить документальную обоснованность удержаний из заработной платы работников, законность и их санкционирование.

Удержания могут производиться:

- по исполнительным документам (алименты, штрафы, возмещение материального ущерба);

- по поручениям - обязательствам за товары, купленные в кредит;

- по заявлению работника (перечисление квартплаты, платы за содержание ребенка в дошкольном учреждении, за обучение, профсоюзные взносы и т.п.) [21, c. 35];

- удержание выданных авансов по платежным ведомостям.

Следует установить, не превышала ли сумма удержаний 50% месячного заработка, кроме случаев, предусмотренных законодательством. Проверка делается также выборочно, по конкретным сотрудникам, желательно по тем, у которых общая сумма удержаний состоит из нескольких видов. При этом проверяются наличие первичных документов, своевременность и правильность отражения удерживаемых сумм в регистрах бухгалтерского учета.

Аудитор должен обратить внимание на правильность корреспонденции счетов при оформлении указанных операций, имея в виду, что для учета используются счета:

28 - за допущенный брак.

68 - налог на доходы физических лиц;

71 - своевременно не возвращенные суммы, полученные под отчет;

73 - за причиненный организации материальный ущерб, погашение ссуд;

76 - по исполнительным листам и надписям нотариальных контор в пользу юридических и физических лиц; за товары, проданные в кредит.

Особого внимания требует проверка правильности удержания подоходного налога. При проверке правильности удержаний подоходного налога следует руководствоваться главой 23 НК РФ (часть вторая) «Налог на доходы физических лиц» [3].

Для установления законности предоставления льгот по подоходному налогу необходимо убедиться в наличии и правильности оформления документов, подтверждающих льготы:

- заверенные копии документов, подтверждающие право на вычеты из совокупного дохода на работника, его детей и иждивенцев;

- документы, подтверждающие расходы по строительству (приобретению) дома, дачи, садового домика, квартиры (комнаты в коммунальной квартире).

Затем необходимо проверить правильность определения совокупного дохода физических лиц, применения налоговых льгот и ставок подоходного налога в разрезе основных работников, совместителей, лиц, получающих выплаты на основании договоров гражданско - правового характера.

При проверке совокупного дохода устанавливается полнота включения в совокупный доход физических лиц выплат социального характера, произведенных за счет собственных средств организации (оплата питания, приобретение проездных билетов, обучение в высших учебных заведениях, выдача заемных средств на льготных условиях, вручение подарков к праздникам и юбилейным датам, оплата сверх норм командировочных расходов и расходов, не подтвержденных документами, и т.п.). Выявленные отклонения по удержаниям с оплаты труда также должны быть отражены и обобщены в рабочих документах аудитора.

Некоторые типичные ошибки, допускаемые бухгалтерами при расчете НДФЛ рассмотрим ниже в таблице 11 [18, c. 16-17].

Таблица 11

**Типичные ошибки, допускаемые бухгалтерами при расчете НДФЛ**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Типичная ошибка** | **Порядок исправления** | **Нормативный документ** |
| Налог на доходы  физических лиц был  начислен бухгалтерией организации с суммы  материальной выгоды  от беспроцентного  займа на приобретение жилья | Для освобождения  от налогообложения доходов  в виде материальной выгоды  от экономии на процентах  за пользование  налогоплательщиками  заемными (кредитными)  средствами, полученных  после 01.01.2008, является  наличие у налогоплательщика права на получение  имущественного налогового  вычета, предусмотренного  пп. 2 п. 1 ст. 220 НК РФ.  Право налогоплательщика  на получение указанного  имущественного налогового  вычета подтверждается  налоговым органом  в порядке, предусмотренном  п. 3 ст. 220 НК РФ.  В соответствии с пп. 3 п. 1 ст. 223 НК РФ дата  фактического получения доходов при получении доходов в виде материальной выгоды определяется  как день уплаты налогоплательщиком процентов по полученным | Положениями  Федерального закона  от 24.07.2007 N 216-ФЗ  "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской  Федерации и некоторые  другие законодательные  акты Российской  Федерации", вступившими в силу с 01.01.2008,  из перечня доходов  в виде материальной  выгоды (п. 1 ст. 212 НК РФ) исключаются доходы  в виде материальной  выгоды, полученной от  экономии на процентах  за пользование заемными (кредитными) средствами на новое строительство, либо приобретение  на территории РФ жилого дома, квартиры, комнаты  или доли (долей) в них, в случае, если  налогоплательщик имеет  право на получение |
|  |  | Продолжение Таблицы 11 |
|  | заемным (кредитным) средствам. Следовательно,  доходы в виде материальной  выгоды, полученной  от экономии на процентах  за пользование заемными  (кредитными) средствами,  уплаченных до представления подтверждения права  налогоплательщика  на получение имущественного налогового вычета, подлежат налогообложению по ставке  35% | имущественного налогового вычета  в соответствии с пп. 2 п. 1 ст. 220 НК РФ |
| Организация оплатила  туристическую путевку своему сотруднику,  НДФЛ со стоимости  путевки не удержан | Объект налогообложения  возникает в момент выдачи  путевки. Но, удерживая НДФЛ из дохода сотрудника, нужно помнить, что удерживаемая  сумма не может превышать  50% заработной платы или  иной выплаты | Из п. 9 ст. 217 НК РФ  следует, что налог не  взимается со стоимости  путевок, полностью или  частично оплаченных  работодателями  для сотрудников.  Но данное положение  не распространяется на  туристические путевки |

**2.4. Аудит расчетов по начислению платежей в государственные внебюджетные фонды**

Сначала следует установить тождественность отчетных и учетных данных путем сверки (см. рис.2) [21, c. 34-35].

┌────────────────────────────────────────────────────────────────┐

│ Баланс (соответствующая строка и графа) │

└───────────────────────────────┬────────────────────────────────┘

\ /

┌────────────────────────────────────────────────────────────────┐

│ Главная книга - сальдо счетов 69-1 "Расчеты по социальному │

│страхованию", 69-2 "Расчеты по пенсионному обеспечению", │

│ 69-3 "Расчеты по медицинскому страхованию" 69-4 "Расчеты по │

│ страхованию от несчастных случаев и проф. заболеваний" │

└───────────────────────────────┬────────────────────────────────┘

\ /

┌────────────────────────────────────────────────────────────────┐

│ Регистры синтетического и аналитического учета │

│ по счетам 69-1, 69-2, 69-3, 69-4 - сальдо │

└───────────────────────────────┬────────────────────────────────┘

\ /

┌────────────────────────────────────────────────────────────────┐

│ Расчетные ведомости по страховым взносам в фонды социального │

│ страхования и обеспечения, в ПФ и т.д. - сумма остатков │

│ задолженности на конец отчетного периода │

│ по соответствующим фондам │

└────────────────────────────────────────────────────────────────┘

Рис. 2. Схема 2

Аудит начисления страховых взносов в государственные внебюджетные фонды включает:

- установление достоверности облагаемой базы для начисления взносов по каждому фонду;

- проверку правильности применения тарифов страховых взносов в соответствующие фонды;

- счетную проверку;

- проверку источника начисления страховых взносов.

В случае расхождений данных аудитор устанавливает размер отклонений, определяя фонд и оборот (дебетовый или кредитовый). В дальнейшем причины этих отклонений должны быть конкретизированы.

Объектом для начисления страховых взносов в эти фонды являются все виды выплат в денежной и (или) натуральной форме, начисленных в пользу работников по всем основаниям независимо от источников финансирования. Для проверки достоверности облагаемой базы для начисления страховых взносов необходимо:

- определить виды оплат труда и других выплат работникам, которые производились в отчетном году;

- сравнить виды выплат, на которые фактически были начислены страховые взносы, с видами выплат, на которые они должны начисляться или не начисляться в соответствии с перечнем выплат, на которые не начисляются страховые взносы в соответствующий фонд социального страхования;

- определить размер недоплат (или переплат) страховых взносов по соответствующим фондам.

Особо внимательно следует проверить разного рода выплаты, производимые работникам непосредственно из кассы без предварительного начисления (материальная помощь, премии).

Таблица 12

**Отражение произведенных страховых взносов в учете**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| N  п/п | Содержание операции | Бухгалтерские  записи по данным  учетных регистров  организации | | | Начисление страховых взносов по данным аудитора | | | | |
| Д-т | К-т | Сум-ма | Объект начис- ления  (сумма вы-  плат) | Тариф  стра-  ховых  взно-  сов  (%) | Сум-ма | Откло-  нения | |
| + | - |
| 1. | Начисление страховых взносов за счет  себестоимости | 20, 26, 44 | 69-1,  69-2,  69-3Т, 69-3Ф, 69-4 |  |  | 2,9  20  2  1,1  (класс V- 0,6) |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
| 2. | Начисление страховых взносов по выплатам,  относящимся к | 97 | 69-1,  2, 3,  4 |  |  |  |  |  |  |
|  | -будущим периодам |  |  |  |  |  |  |
|  | -за счет целевых  средств | 96 | 69-1,  2, 3,4 |  |  |  |  |  |  |
| 3. | Начисление пособий за счет фонда социального страхования | 69-1 | 70 |  |  |  |  |  |  |
| 4. | Перечислено средств в фонды | 69-1,  2, 3,4 | 51 |  |  |  |  |  |  |
| 5. | Начисление штрафных санкций | 81-4 | 69-1,  2, 3, 4 |  |  |  |  |  |  |

Далее необходимо проверить правильность отражения в учете произведенных страховых взносов. При этом обращается внимание, что начисление страховых взносов отражается за счет источника финансирования произведенных выплат работникам. Результаты проверки могут быть представлены в виде рабочего документа (см. таб.12) [21, c. 35].

В случае обнаружения несоответствия данных необходимо определить величину отклонений и их причины.

Типичные ошибки, допускаемые бухгалтерами при расчете ЕСН представлены в таблице 13 [18, c. 17-18]

Таблица 13

**Типичные ошибки, допускаемые бухгалтерами при расчете ЕСН**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Типичная ошибка** | **Порядок исправления** | **Нормативный документ** |
| Нарушен порядок  исчисления ЕСН при  совмещении нескольких режимов  налогообложения | При налогообложении ЕСН  выплат и иных  вознаграждений, которые  налогоплательщик начисляет  в пользу физических лиц,  необходимо разделять  выплаты, производимые  в рамках деятельности,  переведенной на уплату  ЕНВД, от выплат, которые  производятся в связи  с деятельностью, не  переведенной на уплату ЕНВД | Пункт 7 ст. 346.26 НК  РФ, Письмо Минфина  России от 22.03.2005  N 03-05-02-04/53 |
| К юбилею организации  бывшим сотрудникам  выданы памятные  подарки. Стоимость  подарков была  включена в налоговую  базу по ЕСН | Выплата в натуральной  форме, произведенная вне  рамок трудовых отношений,  не подлежит налогообложению ЕСН на сумму выплат  в пользу лиц, которые  не являются ее работниками | Пункт 1 ст. 236 НК РФ |
| За время нахождения  на медосмотре  за работниками  организаций сохранен  средний заработок.  Но на данную выплату  ЕСН не начислен | Пунктом 1 ст. 236 НК РФ  определено, что объектом  налогообложения ЕСН  признаются выплаты (в том числе в натуральной форме) и иные вознаграждения, которые налогоплательщики начисляют в пользу физических лиц. Сумма  начисленного работникам среднего заработка, сохраняемого на то время, когда они выполняют  государственные и (или) общественные обязанности  и в других случаях, предусмотрен-ных законодательством РФ о труде, должна быть | Статья 255 НК РФ,  а также ст. 185 ТК РФ,  которая гласит, что за  работниками, обязанными в соответствии с ТК РФ  проходить медицинский  осмотр (обследование),  сохраняется средний  заработок по месту  работы на время его  проведения |
|  |  | Продолжение Таблицы 13 |
|  | отнесена к расходам на оплату труда и подлежит обложению ЕСН  в общеустановленном порядке |  |
| Расходы по оплате  дополнительных  отпусков,  предусмотренных  коллективным  договором, включены  в налоговую базу  по ЕСН | Расходы на оплату  дополнительно  предоставляемых  по коллективному договору  (сверх установленных  действующим  законодательством) отпусков работникам, в том числе  женщинам, воспитывающим  детей, при определении  налоговой базы по налогу  на прибыль не учитываются.  Также из норм налогового  законодательства следует,  что расходы на оплату  дополнительных отпусков  не могут облагаться ЕСН | Статья 116 ТК РФ  ежегодные дополнительные  оплачиваемые отпуска  предоставляются работникам, которые:  - заняты на работах с вредными и (или) опасными условиями труда;  - имеют особый характер работы;  - имеют ненормированный рабочий день;  - работают в районах Крайнего Севера  и приравненных к ним  местностях;  - в других случаях,  предусмотренных  федеральными законами.  Пунктом 24 ст. 270 НК РФ установлено, что оплата дополнительных отпусков не подлежит обложению ЕСН |

В завершение аудитор определяет, как повлияют выявленные отклонения на достоверность показателей отчетности (на себестоимость и финансовый результат, на величину задолженности по социальному страхованию и обеспечению) с учетом уровня существенности.

**2.5. Аудит тождественности показателей бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета**

После проверки расчета заработной необходимо установить правильность обобщения и группировки расходов по оплате труда по счетам, центрам ответственности, объектам калькулирования и их отражения в бухгалтерской отчетности.

При проверке обоснованности отнесения оплаты труда на счета затрат (20, 23, 25, 26, 44) следует обратить внимание, нет ли случаев отнесения сумм оплаты труда, связанного с заготовлением МПЗ и капитальных работ, на счета учета затрат. Это может быть установлено методом прослеживания данных первичных документов (нарядов на выполнение работ) в расчетных ведомостях и регистре по счету 70 "Расчеты по оплате труда". Результаты проверки правильности отражения расчетов по оплате труда оформляются рабочими документами. По обобщенным данным определяется существенность влияния выявленных отклонений по оплате труда на показатели статей отчетности.

Проверка осуществляется на основе представленных документов: Бухгалтерского баланса (форма N 1), Отчета о прибылях и убытках (форма N 2), Отчета о движении денежных средств (форма N 4), Приложения к бухгалтерскому балансу (форма N 5), главной книги или оборотно-сальдовой ведомости, положения об учетной политике организации, регистров бухгалтерского учета по счетам 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда", 68 "Расчеты по налогам и сборам", 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению".

Так в Балансе Ф1, строка 622 должна быть равна = кредиторской задолженности перед персоналом организации = кредитовому сальдо счета 70 «Расчеты по оплате труда»;

В Балансе Ф1, строка 623 в свою очередь должна быть равна = кредиторской задолженности перед государственными внебюджетными фондами (ПФ РФ, ФСС, ТОМС, ФОМС, НС и ПЗ) = кредитовому сальдо счета 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению"

**Заключение**

Начисление, выплата, и налогообложение заработной платы имеют множество аспектов. Бухгалтеру недостаточно знать, как отразить зарплату в бухгалтерском учете и какие налоги при этом заплатить, не менее важными являются нюансы трудового законодательства, а иногда и гражданского. Лавинообразный рост нормативных документов, применение большого количества законов и подзаконных актов, причем некоторые из них были приняты еще в период существования СССР, а также переход от ЕСН к страховым взносам с 01 января 2010 года – все это усложняет бухгалтерский учет и приводит ко множеству ошибок в расчетах и начислении.

Целью аудита расчетов по заработной плате рабочих и служащих является установление соответствия применяемой в организации методики бухгалтерского учета нормативным документам с тем, чтобы сформировать мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности во всех существенных аспектах.

Последовательность работ при проведении аудита расчетов с персоналом по оплате труда мы разделили на несколько этапов **-** аудит оформления первичных документов, аудит системы начислений заработной платы, аудит обоснованности льгот и удержаний из заработной платы, аудит расчетов по начислению платежей во внебюджетные фонды, аудит тождественности показателей бухгалтерской отчетности и регистров   
бухгалтерского учета.

В заключение аудитор формирует пакет рабочих документов, составляет аудиторский отчет и представляет его совместно с рабочей документацией руководителю группы (проверки).

На практике чаще всего встречаются два вида заключения: положительное и с оговоркой, в любом случае ответственность за подготовку и представление самой отчетности несет руководство компании, и аудит от нее не освобождает.

Типичные ошибки, которые выявляются в ходе проверки расчетов с персоналом по заработной плате рабочих и служащих, следующие [17, c. 48]:

- в организации не ведется аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда и прочим операциям, неправильно используется План счетов бухгалтерского учета;

- отсутствуют документы, подтверждающие начисление и удержание заработной платы;

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

- неправильно определена база для исчисления налогов с фонда оплаты труда;

- ненадлежаще ведется учет (неправильная корреспонденция счетов, расхождения между данными аналитического и синтетического учета и т.п.).

**Список использованной литературы**

**Нормативно – правовая:**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть вторая (с изменениями и дополнениями).
2. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30 декабря 2001 года N 197-ФЗ (с изменениями и дополнениями).
3. Налоговый кодекс (часть вторая) от 5 августа 2000 года N 117-ФЗ (Принят ГД ФС РФ 19.07.2000г.) (в ред. от 27.12.2009 N 379-ФЗ).
4. Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности".
5. Федеральный закон от 29.12.2006 N 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством (в ред. ФЗ от 24.07.2009 N 213-ФЗ).
6. Федеральный закон от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (с изменениями и дополнениями).
7. Федеральный закон от 19.05.1995 N 81-ФЗ "О государственных пособиях гражданам, имеющим детей" (в ред. ФЗ от 24.07.2009 N 213-ФЗ).
8. Постановление Правительства Российской Федерации от от 23.09.2002 г. N 696 (в ред. от 19.11.2008 N 863) «Об утверждении Федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности»
9. Постановление Правительства Российской Федерации от 12.02.1994 N 101 "О Фонде социального страхования Российской Федерации" (в ред. от 19.11.2008 N 862).
10. Положение Правительства РФ от 18 июля 1996 г. N 841 (в ред. от 15.08.2008 N 613) «О перечне видов заработной платы и иного дохода, из которых производится удержание алиментов на несовершеннолетних детей».
11. Приказ Минфина России от 22.07.2003 N 67н "О формах бухгалтерской отчетности организаций".
12. Постановление Госкомстата России от 05.01.2004 N 1 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты".
13. Положение об особенностях порядка исчисления средней заработной платы, утвержденное Постановлением Правительства РФ от 11.11.2009 N 916.
14. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом Минфина России от 29.07.1998 N 34н.
15. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н.

**Дополнительная:**

1. Ахалкаци О.В. Аудит расчетов по оплате труда // Аудиторские ведомости, N 2, 2000.
2. Бычкова С.М. Аудит расчетов с персоналом по оплате труда и прочим операциям // Аудиторские ведомости, N 12, 2004.
3. Киселева С.А. Типичные ошибки бухгалтера и способы их исправления // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии, 2008, N 10
4. Луговой А.В. Расчеты по оплате труда // Библиотека журнала «Бухгалтерский учет", 2001.
5. Петров А.В. Зарплатные налоги: все, что должен знать бухгалтер для правильной работы. Бератор-Паблишинг, 2009.
6. Ширкина Е.И. Аудиторская проверка внутренних расчетных операций // Бухгалтерский учет, N 21, 2000.

**Информационное-правовое обеспечение:**

«КонсультантПлюс» - информационно – правовая программа.

Приложение

Приложение 1

Таблица 14

Отчетный документ аудитора Форма N ОД-1 (Д)

**Сводка нарушений, выявленных в результате**

**формальной проверки первичных учетных документов**

Организация\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Аудитор\_\_\_\_\_\_\_\_ (Ф.И.О.)

Проверяемый период \_\_\_\_\_\_\_\_

┌─────────────────┬──────────────────┬─────────────────┬─────────┐

│ Виды нарушений, │ Наименование │ Дата (период) │ Номер │

│ выявленных │ документа, по │ составления │документа│

│ в документах │которому выявлено │ документа │ │

│ │ нарушение │ │ │

├─────────────────┼──────────────────┼─────────────────┼─────────┤

└─────────────────┴──────────────────┴─────────────────┴─────────┘

Аудитор\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Отчетный документ принят и использован в

аудиторском отчете

(подпись) \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (Ф.И.О.)

(подпись руководителя группы)

"\_\_" \_\_\_\_\_\_\_\_ 2000 г.

Таблица 15

Отчетный документ аудитора Форма N ОД-2 (Д)

**Сводка нарушений, выявленных в результате**

**арифметической проверки первичных учетных документов**

Организация \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Аудитор \_\_\_\_\_\_\_\_

(Ф.И.О.)

Проверяемый период \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

┌────────────┬───────────┬─────────┬─────────┬────────┬──────────┐

│Наименование│ Дата │ Номер │Сумма по │ Сумма │Сумма │

│ документа │ (период) │документа│документу│ по │расхожде- │

│ │составления│ │ │расчету │ний │

│ │ документа │ │ │аудитора│ │

├────────────┼───────────┼─────────┼─────────┼────────┼──────────┤

└────────────┴───────────┴─────────┴─────────┴────────┴──────────┘

Аудитор \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Отчетный документ принят и использован в

(подпись) аудиторском отчете

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (Ф.И.О.)

(подпись руководителя группы)

"\_\_" \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 2000 г.

Приложение 2

**Схема аудита синтетического и аналитического**

**учета при журнально - ордерной системе счетоводства**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| N  п/п | Номер  и наименова-  ние счета | Регистры  синтетиче-  ского учета | Регистры  аналитического учета | Документы,  на основании  которых  производятся  записи |
| 1 | 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" | Ж/о N 10,  10/1, 10а | Ведомость N 8  "Книга учета  депонированной заработной  платы"   Ведомость  N 12 учета  затрат цехов  (предназначена только к ж/о  N 10)   Ведомости  N 13, 13а уче- та затрат в  обслуживающих  производствах  и хозяйствах   Ведомость  N 15 по  аналитическому учету сч. 26,  31, 43   Ведомость  N 18 учета  затрат по  капитальным  вложениям к  сч. 08 | Личная карточка,  расчетно -  платежная  ведомость,  Главная книга,  ж/о N 1, 2, 7, 8,  9, 10, 15 |
| 2 | 68 "Расчеты с бюджетом" (по соответствую- щим субсче-  там) | Ж/о N 8 | Ведомость N 7  учета с  разными  дебиторами и  кредиторами  (с вкладным  листом на  каждые 20  дебиторов или  кредиторов) | Декларация о доходах  физического лица,  расчетно - платежные  ведомости,  Главная книга,  ж/о N 1, 2, 8,  13, 15 |
| 3 | 69 "Расчеты  по социально- му страхова-  нию и обеспе- чению" | Ж/о N 9, 10, 10/1, 10а | Ведомости  N 12, 13, 15,  18 | Расчеты в фонды  социального  страхования и  обеспечения,  расчетно - платежные  ведомости,  Главная книга,  ж/о N 1, 2, 9,  10, 10/1, 10а, 15 |

Аудитору Самарину В.И. для использования в ходе аудиторской проверки.

Руководитель группы Петров П.Н.

(Дата)

Приложение 3

**Схема аудита операций по расчетам по оплате труда**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Наименование  операций** | **Де-  бет** | **Кре- дит** | **В каких документах операция отражена** | **Цели и процедуры  аудита** |
| **Операции по начислению дополнительной заработной платы** | | | | |
| Начислена оплата  труда за работу в выходной день  (основные  производственные  рабочие) | 20 | 70 | Расчетно -  платежные  ведомости, свод по зарплате, ж/о  N 10, 10с | Проверить правильность  отражения в учете операций,  связанных с доплатой, и  обоснованность их отнесения в себестоимость продукции  (работ, услуг) |
| Начислена  заработная плата  рабочим,  выполнявшим  работы по  исправлению  производственного брака | 28 | 70 | Акт о браке,  расчетно -  платежные  ведомости, свод по зарплате, ж/о  N 10, 10с | Проверить обоснованность  отражения в учете оплаты за  изготовление бракованной  продукции.  Следует обратить внимание на условия, повлекшие за  собой изготовление  бракованной продукции  (период освоения  производства, скрытые дефекты и т.д.) |
| Начислено пособие по временной  нетрудоспособно-  сти | 69.1 | 70 | Листок  нетрудоспособно-  сти, табель учета  использования  рабочего времени,  расчетно -  платежные  ведомости, ж/о  N 10, 10с,  ведомости N 12, 13 | Проверить правильность исчисления среднедневного  заработка для оплаты  больничного листа, процентов оплаты в  зависимости от общего стажа работы, правомерность  возмещения начисленной  оплаты за счет средств ФСС РФ |
| Начислена  материальная  помощь к  юбилейным датам | 88 | 70 | Приказы  руководителя,  расчетно -  платежные  ведомости, ж/о  N 10, 13 | Проверить правильность учета налогооблагаемой  базы по фондам социального  страхования и обеспечения, а  также по налогу на прибыль |
| Начислены  отпускные за счет резерва | 89 | 70 | Расчетно - платежные  ведомости,  свод по зарплате,  ж/о N 10, 10с | Проверить соответствие  принятой учетной политики  созданию резерва на оплату отпусков и размера ежемесячных отчислений |
| Удержаны алименты из заработной  платы работников | 70 | 76 | Исполнительный лист,  расчетно - платежные  ведомости,  Главная книга,  Ведомость N 7 | Проверить соответствие  базы для начисления  алиментов Перечню видов заработной платы,  неудержанные суммы алиментов по вине предприятия, взыскатель вправе предъявить иск к  этому предприятию.  Также следует проверить, куда отнесены расходы  по перечислению алиментов |
| Начислен  подоходный налог | 70 | 68.1 | Лицевой счет,  расчетно - платежные  ведомости,  Главная книга,  ж/о N 8 | Проверить базу  налогообложения,  обоснованность  применения льгот |
| Произведены  удержания  задолженности по  подотчетным  суммам | 70 | 71 | Расчетно - платежные  ведомости,  Главная книга,  ж/о N 7 | Проверить сроки задолженности по  подотчетным суммам, наличие приказа об  установлении круга лиц, которым предоставлено  право получать деньги под  отчет, своевременность  хозяйственных операций, так  как в случае приобретения ТМЦ и искажения расчетов  текущего месяца по подотчетным суммам может  повлечь и искажение расчета налога на имущество и  соответственно  налогооблагаемой прибыли текущего месяца |
| Произведены  частичные  удержания  полученных  работниками ссуд | 70 | 73 | Расчетно -  платежные  ведомости, Главная книга, ж/о N 8,  ведомость N 7 | Проверить договоры с  работниками на получение  возвратных ссуд, установить,  правильно ли применены ставки рефинансирования  при обложении подоходным  налогом, включаются ли  проценты за пользование  ссудами в прочие доходы предприятия |
| Удержана  недостача ТМЦ у  материально  ответственных лиц | 70 | 84 | Акт инвентаризации,  расчетно - платежные  ведомости,  ж/о N 10/1,  ведомость N 10 | Проверить наличие договора  о материальной  ответственности,  правомерность удержания сумм недостачи |
| **Операции по отчислениям взносов в государственные внебюджетные фонды** | | | | |
| Произведены  отчисления в Фонд социального  страхования  (2,9%) от фонда оплаты труда | 20 | 69.1 | Свод по заработной плате, Главная  книга, ж/о N 9,  10, 10/1 | Проверить правильность  определения налогооблагаемой базы. При  излишнем начислении  налога будет завышена  себестоимость продукции  (работ, услуг) и соответственно занижена  налогооблагаемая прибыль |
| Произведены  отчисления в ПФР: от фонда оплаты труда (20%) | 20 | 69.2 | То же | То же |
| Произведены  отчисления в фонды  обязательного  медицинского  страхования  (ТОМС 2% и ФОМС 1,1%) от фонда  заработной платы | 20 | 69.3 | -"- | -"- |

Аудитору Самарину В.И. для использования в ходе аудиторской проверки.

Руководитель группы Петров П.Н.

(Дата)