**Введение**

Важнейшим элементом производства является труд работников. В производстве живой труд играет ведущую роль. В то же время труд является и основным источником удовлетворения материальных потребностей каждого работника. Через оплату труда осуществляется контроль за мерой труда и потребления. Правильная организация труда и его оплаты составляет важное условие повышения эффективности труда, трудовой дисциплины и точного определения заработка работника.

Для полноценного использования трудовых ресурсов необходимо обеспечить условия труда и организовать систему стимулирования работников.

Стимулирование заключается в удовлетворении большого количества мотивов для плодотворного использования многосторонних возможностей человека: физических, творческих фантазий, изобретательности, инициативы, умения находить наилучшие решения стоящих перед работником проблем и задач и т.д. То есть, в это понятие вкладывается смысл значительно более широкий, чем применение в отечественной практике понятия «стимулирование». В свою очередь, когда работник сможет за счет своего труда полнее удовлетворить свои потребности и потребности своей семьи, лучше жить, он будет эффективнее работать.

При более подробном рассмотрении, можно выделить следующие функции заработной платы:

1. Обеспечивает воспроизводство рабочей силы, иными словами поддержание, а то и улучшение условий жизни работника, который должен иметь возможность нормально жить (платить за квартиру, пищу, одежду, т.е. предметы первой необходимости), у которого должна быть реальная возможность отдыхать от работы, чтобы восстанавливать свои силы, необходимые для работы. Также работник должен иметь возможность растить и воспитывать детей, будущие трудовые ресурсы.
2. Материальное стимулирование:

* Повышение квалификации. Работник должен быть заинтересован в повышении своей квалификации, так как более высокая квалификация выше оплачивается. Предприятия – же заинтересованы в более квалифицированных кадрах;
* Повышение производительности труда;
* Улучшение качества продукции.

Зачастую количество и качество произведенных товаров, услуг и т.д. неразрывно связаны между собой.

Основным направлением совершенствования всей системы организации заработной платы является обеспечение прямой и жесткой зависимости оплаты труда от конечных результатов хозяйственной деятельности трудовых коллективов. В решении этой задачи важную роль играет правильный выбор, рациональное применение форм и систем заработной платы.

Формы и системы заработной платы представляют собой способ установления зависимости величины заработной платы рабочих от количества и качества затраченного им труда с помощью совокупности количественных и качественных показателей, отражающих результаты труда. основным назначением форм и систем оплаты труда и мерой его оплаты является обеспеченность правильного соотношения между мерой труда и мерой его оплаты.

Формы и системы оплаты труда рабочих предопределяют:

Способ оценки меры труда и измерение труда для его оплаты (через рабочее время, выработанную продукцию (индивидуальные, коллективные и конечные результаты);

Характер функциональной зависимости, установленной между мерой труда и его оплатой, пропорции изменения заработной платы в зависимости от тех или иных количественных и качественных результатов труда.

Измерителями затрат труда являются рабочее время и количество изготовленной продукции (выполненных операций).

1. Регулирует рынок труда;
2. Регулирует прибыльность фирмы.

Рассмотрим эти два пункта вместе, т.к. в общем они, можно сказать, имеют много общего. Естественно, что при прочих равных условиях, работник наймется на работу в ту фирму, где больше платят. Но, существует и обратная ситуация, что фирме невыгодно платить слишком много, иначе ее рентабельность снижается. Начнем с рассмотрения чисто конкурентного рынка труда. как и для любого другого конкурентного рынка, для него характерны большие количества независимых фирм, конкурирующих между собой при найме многочисленных рабочих, имеющих одинаковую (или почти) квалификацию, и при этом ни фирмы, ни рабочие не осуществляют контроль над рыночной ставкой заработной платы. А также, как и при любом другом конкурентном рынке, равновесная цена в случае заработной платы является точкой пересечения кривых спроса и предложения.

Анализ использования трудовых ресурсов на предприятии, уровня производительности труда необходимо рассматривать в тесной связи с оплатой труда. С ростом производительности труда создаются реальные предпосылки для повышения уровня его оплаты. При этом средства на оплату труда нужно использовать таким образом, чтобы темпы роста производительности труда обгоняли темпы роста его оплаты. Только при таких условиях создаются возможности для наращивания темпов расширенного воспроизводства.

Переход к рыночным отношениям предполагает усиление хозяйственной самостоятельности предприятий различных форм собственности и хозяйствования, в том числе и в области оплаты труда.

В связи с этим анализ использования средств на оплату труда на каждом предприятии имеет большое значение. В процессе его следует осуществлять систематический контроль за использованием фонда заработной платы (фонда оплаты труда), выявлять возможности экономии средств за счет роста производительности труда и снижения трудоёмкости продукции.

Фонд заработной платы по действующей инструкции органов статистики включает в себя не только фонд оплаты труда, относимый к текущим издержкам предприятия, но и выплаты за счет средств социальной защиты и чистой прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

От эффективности использования труда в процессе производства продукции во многом зависят показатели объёма производства продукции, уровень себестоимости и качества выпускаемой продукции. Поэтому анализ использования труда представляет собой важный раздел системы комплексного экономического анализа деятельности предприятия.

Цель дипломной работы изучить вышеизложенные вопросы и связать их, непосредственно, с данными исследуемого предприятия.

**1. Организационно-производственная характеристика и анализ основных показателей деятельности**

1.1 Технико-экономическая характеристика предприятия и анализ основных финансово-экономических показателей

ТОО «Даулет Серпин» является юридическим лицом и осуществляет свою деятельность на основании Гражданского Кодекса Республики Казахстан, Указ Президента Республики Казахстан, имеющий силу Закона «О хозяйственных товариществах», других законодательных и нормативных актов, устава и учредительного договора. ТОО обладает имущественным правом частной собственности, имеет самостоятельный баланс, расчетный и валютный счета в КазкоммерцБанке и Турецко-Казахстанском Банке, печать со своим наименованием и прочие реквизиты.

ТОО осуществляет свою деятельность на основе полного хозяйственного расчета. От своего имени заключает договоры в республике и за рубежом, приобретает имущественные и неимущественные права и обязанности, выступает истцом и ответчиком в судах.

Уставный фонд ТОО составляет 77500 (семьдесят семь тысяч пятьсот) тенге. Доли участников, а также состав и порядок внесения им вкладов в Уставный фонд определены Учредительным договором.

ТОО «Даулет-Серпин» создает резервный фонд в размере 25 % от уставного фонда. Формирование резервного фонда осуществляется путем ежегодных отчислений в размере 5 % от суммы чистой прибыли до достижения 25 % уставного фонда. Убытки ТОО возмещаются за счет резервного фонда. ТОО вправе создать и другие фонды.

ТОО несет ответственность по своим обязательствам всем имуществом, при недостаточности имущества ТОО учредители несут солидарную ответственность по его обязательствам всем принадлежащим ему имуществом.

Высшим органом управления ТОО является общее собрание учредителей.

Целями создания и деятельности ТОО являются:

1. Основной целью деятельности ТОО «Даулет-Серпин» является извлечение чистого дохода посредством удовлетворения потребностей юридических лиц и начисления в услугах, и товарах;
2. Реализация социальных и экономических интересов учредителей и работников предприятия на основе получаемой прибыли.

Для осуществления указанных целей ТОО осуществляет следующие виды деятельности:

Торгово-закупочная деятельность;

Розничная торговля сотовыми телефонами и аксессуарами к ним;

Оптовая торговля сотовыми телефонами и аксессуарами к ним;

Коммерческая деятельность;

Посредническая, снабженческая, брокерская, дилерская, маклерская деятельность;

Услуги связи;

Прочие.

Так как ТОО «Даулет-Серпин» осуществляет еще и ремонтную деятельность сотовых телефонов, то важным моментом повышения данной деятельности ТОО является квалифицированный трудовой персонал. Поэтому руководство ТОО старается вести правильную кадровую политику.

Весь штат ТОО «Даулет-Серпин», состоит из следующих групп персонала:

1. Административно – управленческий персонал:
2. Директор;
3. Заместитель директора;
4. Главный бухгалтер ; Менеджер;
5. Кассир.
6. Вспомогательный персонал:
7. Заведующий отделом;
8. Старший продавец смены;
9. Оператор по оказанию услуг связи.
10. Продавец;
11. Хозяйственно – обслуживающий персонал:
12. Техничка;
13. Грузчик;
14. Водитель;
15. Охрана.

Численность персонала ТОО рассчитывается исходя из штатных нормативов, утвержденных раздельно для административно-управленческого персонала, вспомогательного и хозяйственно обслуживающего (таблица 1.1)

Таблица 1.1 Структура трудовых ресурсов ТОО «Даулет-Серпин»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Трудовые ресурсы | 2003г. | 2004г. | Уд.вес в общей величине трудовых ресурсов в% | |
| 2003г. | 2004г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|  | Административно-управленческий персонал: |  |  |  |  |
| 1 | Директор |  |  |  | 7,14 |
| 2 | Зам.Директора | 1 | 1 | 9,1 | 7,14 |
| 3 | Гл.бухгалтер | 1 | 1 | 9,1 | 7,14 |
| 4 | Бухгалтер | 1 | 1 | 9,1 | 7,14 |
| 5 | Менеджер | \* | 1 | \* | 7,14 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 6 | Кассир | 2 | 2 | 18,2 | 14,28 |
|  | Всего: | 5 | 6 | 45,5 | 50 |
|  | Вспомогательный персонал: |  |  |  |  |
| 1 | Зав.отделом | \* | 1 | \* | 7,14 |
| 2 | Стар.продавец смены | 1 | 1 | 9,1 | 7,14 |
| 3 | Продавец | 1 | 1 | 9,1 | 7,14 |
| 4 | Оператор по оказанию услуг связи. | 1 | 1 | 9,1 | 7,14 |
|  | Всего: | 3 | 4 | 27,3 | 28,6 |
|  | Хозяйственно-обслуживающий персонал: |  |  |  |  |
| 1 | Техничка | 1 | 1 | 9,1 | 7,14 |
| 2 | Водитель | 1 | 1 | 9,1 | 7,14 |
| 3 | Охрана | 1 | 1 | 9,1 | 7,14 |
|  | Всего: | 3 | 3 | 27,3 | 21,4 |
|  | Всего трудовых ресурсов: | 11 | 13 | 100 | 100 |

Основной силой деятельности данного ТОО является административно-управленческий персонал. Поэтому обязательно следует изучить изменение удельного веса этой категории в общей численности всех работников предприятия. Удельный вес изменился в сторону увеличения (с 45,5% в 2003 году до 50 % в 2004, т.е. на 4,5 %), это говорит о расширении деятельности и наращивании товарооборота. Управление предприятием стало более совершенным. Численность вспомогательного персонала увеличилась пропорционально увеличению общей численности трудовых ресурсов, а, анализируя удельные веса за каждый год, удельный вес вспомогательного персонала увеличился с 27,3 % до 28,6 % в 2004 – на 1,3 %. Так же как и две предшествующие категории работников ТОО «Даулет-Серпин» доля младшего обслуживающего персонала сначала возрастала, а потом снизилась (с 27,3 % в 2003 году до 21,4 % в 2003 году, снизилась на – 5,9 %).

Кроме анализа обеспеченности предприятия трудовыми ресурсами, необходимо также провести анализ расходов на оплату труда, данные которого отражены в таблице 1.2.

Расходы на оплату труда на любом предприятии рассматривают с двух точек зрения. С одной стороны – как оплата труда работников предприятия, а с другой стороны – как один из важнейших видов расходов, который несет предприятие в ходе осуществления своей деятельности. Правильное разрешение этой дилеммы является главной проблемой управленцев предприятия.

Так как ТОО «Даулет-Серпин» осуществляет еще и ремонт сотовых телефонов, деятельность данного направления невозможна без материальных запасов. Товарно-материальные запасы ТОО включают в себя:

Таблица 1.2 Расходы на оплату труда в ТОО «Даулет-Серпин» и их изменения за изучаемый период.(тыс. тенге)

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2003г. | | | 2004г. | | |
| план | факт | Откл | план | факт | откл |
| Всего работников | 10 | 11 | +1 | 11 | 13 | +2 |
| *Средняя з/п одного работника за год* | 132 | 123,6 | -8,4 | 165,5 | 139, 3 | -26,214 |
| Средняя з/п одного работника за месяц | 11 | 10,3 | -0,7 | 13,8 | 11,6 | -2,185 |
| Фонд оплаты труда | 1320 | 1359,6 | +39,6 | 1820 | 1811 | -9 |

Сырье и материалы

1. Тара и тарные материалы. По характеру использования тара делится на три вида: Многооборотная. Используется для перевозки и хранения товаров многократно. К этому виду относятся:

* Стеклянная тара (банки, бутылки и т.д.);
* Деревянная тара (ящики);
* Металлическая тара (бочки, бидоны);
* Мешочная тара и тара из полимерных, синтетических и других материалов.

Инвентарная тара. Она предназначена для хранения запасов товаров и поэтому продаже и возврату поставщику не подлежит.

Оборотная тара или упаковочный материал. Данный вид тары предназначен для однократного обслуживания товаров. Реализации и продаже она, как правило, не подлежит и списывается на основании акта. Однооборотной тарой являются картонные ящики и коробки, пакеты и т.д.

1. Вспомогательные материалы. При ремонте и отпуске телефонов расходуются различные вспомогательные материалы:

* Резиновые обхваты;
* Скотч;
* Клей;
* Целлофановые упаковки;
* Квитанционные книжки и т.д.

1. Товары для хозяйственных нужд. К хозяйственным нуждам относятся мытье посуды, полов, окон и т.д.

Начнем анализ с рассмотрения показателя затрат на сырье и материалы. Запасы – это ключевой элемент себестоимости товаров. В большинстве предприятий затраты на материалы занимают наибольший удельный вес в общей сумме затрат. Так как ремонт на ТОО начали осуществлять в середине 2000 года своей деятельности, рассмотрим расход материалов за 2003 и 2004 годы.

Рассмотрим показатели наличия и обеспеченности ТОО «Даулет-Серпин» товарно-материальными запасами приведенными в таблице 1.3

Таблица 1.3 Наличие и обеспеченность ТОО «Даулет-Серпин» товарно-материальными запасами.(тыс.тенге)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование товарно-материальных запасов | 2003г. | 2004г. | Отклонение  (+;-) |
| Материалы | 1657,5 | 2739 | +1081,5 |
| Тара и тарные материалы | 36 | 48 | +12 |
| Вспомогательные материалы | 24 | 30 | +6 |
| Товары на хоз..нужды | 15 | 18 | +3 |
| Всего: | 1732,5 | 2835 | +1102,5 |

Как видно из таблицы 3, фактический расход материалов на ремонт телефонов по сравнению с плановым имеет перерасход в 2003 году. В данном случае перерасход материалов говорит об увеличении объема работ. Наибольший удельный вес в материальных затратах занимают корпуса на телефоны, т.к. корпус – это самая быстроизнашивающаяся деталь у сотовых телефонов.

По данным таблицы 1.4 можно сделать вывод об увеличении товарно-материальных запасов в ТОО на 1081,5 тыс. тенге в 2004 г. по сравнению с 2003 г.. Заметна явная тенденция к увеличению запасов ТМЗ. Скорее всего, это связано с увеличением объемом работ, требующий все больший товарно-материальный запас.

Для полноценного ведения закупа и реализации товаров необходимо иметь в наличии основные средства. ТОО «Даулет-Серпин» является владельцем следующих групп основных средств:

1. Здания и сооружения ;
2. Машины и оборудования - компьютеры, принтеры, ксерокс, телефонные аппараты и т.д.;
3. Производственный и хозяйственный инвентарь – столы, сейфы, прилавки, офисная мебель и т.д.;
4. Транспортные средства – автомобили.

По принадлежности основные средства делятся на:

* Собственные;
* Арендованные;

По использованию они подразделяются на:

* Действующие;
* Бездействующие;
* Запасные.

На 01.01.2003 год ТОО располагает собственными основными средствами, представленными в таблице 1.5

Данные таблицы говорят о значительном росте основных средств (на 300,0 тыс. тенге в 2004 г. по сравнению с 2003 г..

Таблица 1.5 Обеспеченность ТОО «Даулет-Серпин» основными фондами в исследуемом периоде

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Виды основных средств | 2003г. | 2004г. | Отклонение  (+;-) |
| 1 | машины и оборудование |  |  |  |
|  | балансовая стоимость | 700 | 1000 | +300 |
|  | начисленный износ | 175 | 103 | -72 |
|  | остаточная стоимость | 525 | 897 | +372 |
| 2 | Транспортные средства |  |  |  |
|  | балансовая стоимость | 500 | 720 | +220 |
|  | начисленный износ | 125 | 74,16 | -50,84 |
|  | остаточная стоимость | 375 | 645,84 | +270,84 |
| 3 | Прочие основные средства |  |  |  |
|  | балансовая стоимость | 150 | 300 | +150 |
|  | начисленный износ | 37,5 | 30,9 | -6,6 |
|  | остаточная стоимость | 112,5 | 269,1 | +156,6 |
| 4 | Всего основных средств |  |  |  |
|  | балансовая стоимость | 1350 | 2020 | +670 |
|  | начисленный износ | 337,5 | 208,06 | -129,44 |
|  | остаточная стоимость | 1012,5 | 1811,94 | +799,44 |

Для описания состояния дел на предприятии невозможно не затронуть показатели дебиторской и кредиторской задолженности. Задолженность по дебиторам сложилась в результате задолженности дилеров и подотчетных лиц.

Рассмотрим дебиторскую задолженность ТОО в изучаемом периоде (таблица 1.6). Задолженность возникает в связи с тем, что дилеры вносят оплату по мере реализации товара.

Таблица 1.6 Динамика дебиторской задолженности ТОО «Даулет-Серпин» за 2003-2004 годы (тыс.тенге)

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Статьи дебиторской задолженности | 2003г | 2004г. | Отклонение  (+;-) |
| 1 | Счета к получению | 11300,0 | 18450,0 | +7150,0 |
| 2 | Прочая дебиторская задолженность | 1200,0 | 2730,0 | +1530,0 |
|  | Итого | 12500,0 | 21180,0 | +8680,0 |

По данным таблицы 1.6 можно сделать вывод о росте величины дебиторской задолженности (на 7150,0 тыс. тенге по сравнению с 2003 г.).

Оборачиваемость дебиторской задолженности вычисляется по формуле:

Од = П \* Зд/к / Д, (1)

где: Од - оборачиваемость дебиторской задолженности;

*П* – длительность периода;

Зд/к – сумма дебиторской задолженности на конец периода;

*Д* – доход от реализации продукции (работ, услуг).

Оборачиваемость дебиторской задолженности показывает продолжительность одного оборота дебиторской задолженности в днях.

На ТОО произошло замедление оборачиваемости дебиторской задолженности. Причинами этого могло послужить ухудшение платежеспособности покупателей и несвоевременная отгрузка продукции покупателям. Наличие просроченной дебиторской задолженности говорит о том, что руководству предприятия необходимо принять меры к ее взысканию.

Кредиторская задолженность – это сумма обязательства (долга) предприятия другим юридическим или физическим лицам (таблица7)

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Статьи кредиторской задолженности | 2003г. | 2004г. | Отклонение  (+;-) | Удельный вес в общей сумме,% | |
| 2003г | 2004г. |
| 1 | Счета и векселя к оплате | 722,54 | 911,3 | +188,76 | 14 | 8,6 |
| 2 | Задолженность по налогам в том числе: | 2812,438 | 7205,666 | +4393,15 | 54,5 | 68,4 |
|  | Задолженность по социальному налогу | 285,516 | 420,0 | +134,484 | 5,4 | 4 |
|  | Корпоративный налог | 1246,922 | 4169,346 | +2922,424 | 24,4 | 39,5 |
|  | НДС | 1280,0 | 2560,0 | +1280,0 | 24,7 | 24,4 |
|  | прочие налоги |  | 56,32 | +56,32 |  | 0,5 |
| 3 | Краткосрочные кредиты | 270,9 | 426,4 | +155,5 | 5,2 | 4 |
| 4 | Задолженность по пенсионным отчислениям |  |  |  |  |  |
| 5 | Задолженность по оплате труда | 1359,6 | 2000,0 | +640,4 | 26,3 | 19 |
|  | ИТОГО | 5164,578 | 10543,366 | +5378,788 | 100 | 100 |

Возникновение кредиторской задолженности объясняется двумя причинами:

1. Несвоевременной оплатой покупателей (дебиторская задолженность) и как следствие – нехваткой денежных средств;
2. Отпуском товаров на консигнацию.

По данным таблицы 7 можно сделать вывод о том, что в изучаемом периоде произошло увеличение уровня кредиторской задолженности по сравнению с 2003 г. Наибольший удельный вес в общей сумме кредиторской задолженности занимают расчеты с покупателями и заказчиками. Самоцелью и главной причиной коммерческой деятельности любого предприятия является получение прибыли и ее наращивание из года в год. Рассмотрим этот показатель во взаимодействии с влияющими на него показателями, подводя итог деятельности ТОО за исследуемый период (таблица 1.8).

Таблица 1.8 Финансовый результат ТОО «Даулет-Серпин» за 2003-2004 гг.(тыс.тенге)

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Показатели | 2003 г. | 2004 г. | Отклонение  (+;-) |
| 1 | Доход от реализации товаров (работ,услуг) | 12300,0 | 30000,0 | +17700,0 |
| 2 | Себестоимость реализованной продукции | 8000,0 | 16000,0 | +8000,0 |
| 3 | Расходы периода | 193,88 | 230,65 | +36,77 |
| 4 | Доход(убыток) от основной деятельности | 4106,12 | 13769,35 | +9663,23 |
| 5 | Доход от не основной деятельности | 50,285 | 128,47 | +78,185 |
| 6 | Доход от обычной деятельности до налогообложения | 4156,405 | 13897,82 | +9741,415 |
| 7 | Расходы по подоходному налогу | 1246,922 | 4169,346 | +2922,424 |
| 8 | Доход(убыток) от обычной деятельности после налогообложения | 2836,663 | 9728,474 | +6891,841 |
| 9 | Чистый доход(убыток) | 2836,663 | 9728,474 | +6891,811 |

Из таблицы видно, что в 2003 г. ТОО получило прибыль в размере 2836,663 тыс. тенге, а в 2004 г. прибыль уже составила 9728,474 тыс. тенге. Думаем, что этот рост объясняется улучшением всех рассмотренных ранее составляющих деятельность ТОО. Отметим рост показателя себестоимости продукции: на 8000,0 тыс. тенге по сравнению с 2003 г. Также произошел значительный рост расходов периода. Доход (убыток) от обычной деятельности после налогообложения не отличается от показателя чистой.

**1.2 Организация бухгалтерского учета и учетная политика ТОО**

Для ведения бухгалтерского учета на ТОО используется «Типовой план счетов бухгалтерского учета», утвержденный приказом Министра финансов Республики Казахстан от 18 сентября 2002 года № 438 (с изменениями, внесенными приказом Министра финансов Республики Казахстан от 21.10.2003 г. № 372).

В области организации финансового, налогового учетов ТОО руководствуется:

законами РК «О налогах и других обязательных платежах в бюджет»;

стандартами бухгалтерского учета;

нормативными актами Министерства финансов РК;

приказами и постановлениями Национального Банка РК;

внутренними документами.

Бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером. Бухгалтерский учет ведется автоматизированным способом с помощью персональных компьютеров, т.к. учет на предприятии автоматизирован. в соответствии с Указом Президента РК, имеющим силу Закона, «О бухгалтерском учете», бухгалтерские записи производятся на основании первичных документов, фиксирующих факт совершения хозяйственной операции.

Расходы ТОО включают в себя:

прямые расходы – себестоимость реализованных товаров;

расходы периода – расходы, связанные с процессом реализации и общеадминистративные;

распределительные расходы (накладные) – это такие расходы, как амортизация. Эти расходы распределяются равномерно на периоды, в течение которых ожидается, что соответствующие активы принесут прибыль. Затраты учитываются по следующей номенклатуре статей затрат:

сырье и материалы;

заработная плата;

социальный налог;

амортизационные отчисления;

транспортные издержки;

услуги охраны;

ремонт и обслуживание оборудования и техники;

питание;

коммунальные услуги;

прочие.

В настоящее время в Казахстане формируется четырехуровневая система нормативного регулирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности:

1. уровень – Указ Президента Республики Казахстан «О бухгалтерском учете».
2. уровень – Стандарты бухгалтерского учета, Типовой план счетов.
3. уровень – Методические рекомендации и инструкции к Стандартам бухгалтерского учета и Типовому плану счетов.
4. Уровень – Учетная политика предприятия.

Если первые три уровня состоят из официальных документов, подготовленных и выпущенных государственными органами, то формирование четвертого уровня, то есть учетной политики, осуществляется самим предприятием.

Нормативным документом, на основе которого формируется учетная политика предприятий любого уровня, является Стандарт бухгалтерского учета № 1 «Учетная политика и ее раскрытие» (утвержденный 13.11.1996 году).

Учетная политика – это совокупность способов, применяемых на предприятии для ведения бухгалтерского учета и раскрытия финансовой отчетности, в соответствии с их принципами и основами.

Базой для формирования учетной политики являются стандарты бухгалтерского учета и Генеральный план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности, которые допускают альтернативные способы отражения хозяйственных операций, активов, собственного капитала, обязательств, доходов и расходов. Формирование учетной политики заключается в выборе одного из способов, предлагаемых в каждом стандарте, обоснование их, исходя из условий деятельности предприятия. Формирование учетной политики является важной и ответственной процедурой, так как учетная политика заменяет собой существовавшие ранее инструкции и указания, регламентировавшие ведение учета.

Учетная политика предприятия формируется на длительный срок не ограниченный одним отчетным периодом, обеспечивая своевременное составление финансовой отчетности, ее достоверность, понятность и полезность для заинтересованных пользователей. Учетная политика служит основой для разработки ценовой, инвестиционной, снабженческо-сбытовой политики предприятия, а также основой для расчетов и уплаты предприятием всех видов налогов. */5/.*

Учетная политика является единой для всех структурных подразделений и филиалов предприятия в целях достижения сопоставимости показателей финансовой отчетности, расчета государственных налогов, единой политики цен, единообразия отражения аналогичных операций и событий финансово-хозяйственной деятельности основного предприятия и его дочерних предприятий, филиалов структурных подразделений при подготовке консолидированной финансовой отчетности.

В процессе деятельности предприятие может вносить в учетную политику обоснованные изменения, оформленные отдельными соответствующими внутренними документами (приказы, распоряжения и т.п).

Изменение учетной политики может быть в случае:

* изменений в законодательстве Республики Казахстан;
* изменений в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета в Республике Казахстан;
* реорганизация юридического лица (слияния, разделения, присоединения);
* смены собственников;
* необходимости применения какого-либо другого способа отражения
* хозяйственных операций, активов, собственного капитала, обязательств, результатов деятельности.

Все изменения произошедшие в учетной политике в течение одного периода отражаются в пояснительной записке к финансовой отчетности, раскрывающей экономическую суть, причины и результаты изменений, которые привели к существенным финансовым и материальным последствиям.

В первую очередь в учетной политике приводится общая характеристика предприятия:

1. дата организации предприятия, его учредитель, собственнику, решение государственного органа об открытии (создании) предприятия;

* дата утверждения устава предприятия и дата его регистрации в юридических органах Республики;

1. размер уставного фонда предприятия;
2. цель и задачи деятельности предприятия и т.д.

**2. Организация учета расчетов по оплате труда**

**2.1 Виды и формы оплаты труда**

По особенностям выплат различают основную и дополнительную оплату труда. Основная заработная плата начисляется за явочное на предприятие время, когда работник присутствовал на предприятии. Поэтому к основной относится оплата труда проработанного времени по тарифным ставкам, должностным окладам, сдельным расценкам, по среднему заработку, доплаты за сверхурочные и ночные часы, простои не по вине рабочих, премии по постоянно действующим системам премирования и т.д. К дополнительной заработной плате - относится оплата труда за время, не проработанное на предприятии, когда работник на предприятие не являлся, но в установленных законом случаях получает плату за то время (за время отпуска, выполнения государственных обязанностей).

Общая сумма средств, предназначенных на оплату труда за определенный период времени всем работникам предприятия, составляет плановый фонд оплаты труда, а фактически начисленная за определенный период – фактический фонд оплаты труда работников. Оплата труда, начисленная в иностранной валюте, пересчитывается по курсу Национального Банка Казахстана и включается в фонд оплаты труда в тенге. При натуральной оплате труда и предоставлении работникам трудовых и социальных льгот оплата труда определяется по рыночным ценам.

Оплата труда за отработанное время и выработку производится по разным формам и системам. Наибольшее распространение на предприятиях различных форм собственности получили две формы оплаты труда: необходимость на конкретном производственном участке стимулировать рабочих в дальнейшем увеличении выработки продукции или объемов выполняемых работ; возможность технического нормирования труда.

На каждом конкретном предприятии в зависимости от характера выпускаемой продукции, наличия тех или иных технологических процессов, уровня организации производства и труда применяется та или иная форма оплаты труда. Например: сдельная оплата труда может быть неэффективной, если применять только сдельно-премиальный или сдельно-прогрессивный вариант, но если использовать аккордную систему, то эффективность возрастает. На одном и том же предприятии, в зависимости от выпуска конкретного вида продукции по цехам, варианты применения оплаты труда также могут быть различными.

В условиях рынка нет той строгой регламентации, которая была характерна для плановой экономики, поэтому предприниматель, руководство предприятия могут проверить любой из существующих вариантов оплаты труда и применять тот, который в наибольшей степени соответствует целям предприятия.

Рассмотрим, как определяется оплата труда при использовании той или иной формы.

При прямой системе сдельной, или простой сдельной, труд оплачивается по расценкам за единицу произведенной продукции. Индивидуальная сдельная расценка за единицу продукции или работы определяется следующим образом:

Зр = Зч / Вч, или Зр = Зр \* Тн, (3)

где: Зр ***–*** индивидуальная сдельная расценка за единицу продукции или работы

Зч ***–*** часовая тарифная ставка, устанавливаемая в соответствии с разрядом выполняемой работы, тенге/час;

Вч ***-*** часовая норма выработки данной продукции;

Тн ***-*** норма времени за единицу продукции (работы), в часах.

Общий заработок рабочего определяется путем умножения сдельной расценки на количество произведенной продукции за расчетный период.

При сдельно-премиальной системе рабочий получает оплату своего труда по прямым сдельным расценкам и дополнительно получает премию. Но для этого должны быть четко установлены показатели, за которые осуществляется премирование, они должны быть доведены до каждого исполнителя. Важно проследить, чтобы вновь принятые рабочие были проинформированы об этом.

Кроме этого должен быть установлен размер премии за выполнение и перевыполнение этих показателей. Это могут быть показатели:

роста производительности труда;

повышение объемов производства;

выполнения технически обоснованных норм выработок и снижения нормируемой трудоемкости;

выполнение производственных заданий, личных планов;

повышения качества и сортности продукции;

бездефектного изготовления продукции;

недопущение брака;

соблюдения нормативно-технической документации, стандартов;

экономии сырья, материалов, инструмента, смазочных материалов и других материальных ценностей.

Количество показателей можно увеличить, применение того или иного показателя определяется конкретными условиями производства, сложившимися на том или ином предприятии. Например: у предприятия возросло количество рекламаций от поставщиков или предприятие пытается выйти со своей продукцией на внешний рынок, где требования к качеству существенно выше. Естественно, что в этих условиях требования к качеству продукции, исполнительной дисциплине возрастают, и решению этой проблемы должен способствовать и перечень показателей, за который осуществляется премирование. Однако, перечень этих показателей не должен быть слишком большим, пять – семь показателей, так как больше их количество не осознается и не запоминается рабочими.

При косвенно-сдельной системе размер заработка рабочего ставится в прямую зависимость от результатов труда обслуживаемых им рабочих сдельщиков. Эта система используется для оплаты труда не основных, а вспомогательных рабочих (наладчиков, настройщиков и т.д.).

Косвенная сдельная расценка рассчитывается с учетом норм выработки обслуживаемых рабочих и их численности по формуле:

Зк = Зч / Вч \* Р (тенге на единицу продукции), (4)

где Зк - косвенная сдельная расценка;

Зч– тарифная часовая ставка обслуживаемого рабочего, оплачиваемого по косвенной сдельной системе, тенге;

Вч– часовая норма выработки (производительности) одного обслуживаемого рабочего (объекта, агрегата) в единицах продукции;

Р - количество обслуживаемых рабочих (объектов, агрегатов) – норма обслуживания.

Общий заработок рабочего рассчитывается либо путем умножения ставки вспомогательного рабочего на средний процент выполнения норм обслуживаемых рабочих-сдельщиков, либо умножением косвенно-сдельной расценки на фактический выпуск продукции обслуживаемых рабочих:

Зобщ = Зч \* Фвсп \* У / 100, (5)

где Зобщ – общий заработок рабочего, тенге;

Зч ***-*** часовая тарифная ставка вспомогательного рабочего, переведенного на косвенную оплату труда, тенге;

Фвсп – фактически отработанное данным вспомогательным количество рабочим человеко-часов;

У – средневзвешенный процент выполнения норм выработки всеми обслуживающими данным работником рабочих, объектов, агрегатов;

Зобщ = ∑Зкj \* Вфj, (6)

где: Зк***j =*** косвенная сдельная расценка за единицу продукции, производимой j – м обслуживаемым рабочим, тенге;

Вфj ***-*** фактическое количество продукции, произведенной в данном периоде j – м обслуживаемым рабочим в соответствующих единицах измерения.

При аккордно-сдельной оплате труда расценка устанавливается на весь объем работы (а не отдельно на операцию) на основе действующих норм времени или норм выработки и расценок. При данной системе оплаты труда рабочие премируются за сокращение сроков выполнения работ, что усиливает стимулирующую роль этой системы в посте производительности труда.

При сдельно-прогрессивной системе, оплата труда определяется в зависимости от принятой системы прогрессивной оплаты (за весь объем или часть выполненных работ, выполненных сверх нормы) по одной из следующих формул:

Зпс = Зтс + [Зтс (Jн - Jбаз) Qпр] / Jп; (7)

Зпс = Зтс + Зтп (Q`пр – 1); (8)

где: Зтс ***–*** сумма основного заработка рабочего, исчисленная по прямым сдельным расценкам, тенге;

Зтс ***–*** сумма сдельного заработка рабочего-сдельщика, начисленная по прямым сдельным расценкам за часть работы (продукции), оплачиваемую по прогрессивной системе оплаты труда, тенге;

Jн ***-*** выполнение норм выработки рабочим, тенге;

Jбаз ***–*** базовый уровень норм выработки, сверх которого применяется оплата труда по повышенным расценкам, %;

Qпр ***–*** коэффициент, показывающий, насколько увеличивается сдельная расценка за выработку продукции сверх установленной нормы;

Q`пр ***-*** коэффициент, показывающий отношение прогрессивной сдельной расценки (по шкале к основной сдельной расценке этот коэффициент больше единицы).

При использовании сдельно-прогрессивной оплате труда особое внимание следует уделить определению нормативной исходной базы, разработке эффективных шкал повышения расценок, учету выработки продукции и фактически отработанного времени.

Сдельная форма оплаты труда может применятся индивидуально для каждого конкретного работника, а может иметь коллективные формы.

Широкое распространение получила подрядная форма оплаты труда. Суть ее состоит в заключении договора, по которому одна сторона обязуется выполнить определенную работу, а другая сторона, т.е. заказчик, обязуется оплатить эту работу после ее окончания. Заработок бригады рабочих определяется умножением бригадной сдельной расценки за единицу производимой продукции на фактически выполненный бригадой объем работ:

Збр = Зсд/бр \* Вфакт/бр, (9)

где: Збр- заработок бригады рабочих;

Зсд/бр – бригадная сдельная расценка на единицу продукции;

Вфакт/б***р*** - фактически выполненный объем работ.

При повременной заработной плате работник получает денежное вознаграждение в зависимости от количества отработанного времени, однако, в силу того, что труд может быть простым и сложным, низко- и высококвалифицированным, необходимо нормирование труда, которое осуществляется с помощью тарифных систем. Составными элементами в тарифной системе является:

тарифная ставка – абсолютный размер оплаты труда различных групп и категорий рабочих за единицу времени. Исходной является минимальная тарифная ставка, или тарифная ставка первого разряда. Она определяет уровень оплаты наиболее простого труда. Тарифные ставки могут быть часовые, дневные;

тарифные сетки служат для установления соотношения в оплате труда в зависимости от уровня квалификации .это совокупность тарифных разрядов и соответствующих им тарифных коэффициентов. Тарифный коэффициент низшего разряда принимается равным единицы. Тарифные коэффициенты последующих разрядов показывают, во сколько раз соответствующие тарифные ставки больше тарифной ставки первого разряда.

Повременная заработная плата имеет две системы:

1. простую повременную;
2. повременно-премиальную.

Заработок рабочего при простой повременной системе рассчитывается как произведение часовой (дневной) тарифной ставки рабочего данного разряда в тенге на отработанное время в данном периоде (соответственно в часах или рабочих днях), т.е.:

Зп = Зч \* Траб, (10)

где: Зп- заработок рабочего при простой повременной системе;

Зч – часовая тарифная ставка рабочего данного разряда;

Траб – отработанное время в данном периоде.

При помесячной оплате труда повременный заработок рабочего определяется по формуле:

Зп = Зм / Т `раб \* Траб, (11)

где: Зм – месячная повременная заработная плата работника, тенге;

Траб – число рабочих часов по графику в данном месяце;

Т `раб – количество часов, фактически отработанных рабочим.

Для руководителей, специалистов и служащих используется система должностных окладов. Должностной оклад – абсолютный размер заработной платы, установленной в соответствии с занимаемой должностью. Необходимы аналитические расчеты, которые существенно могут повысить эффективность того или иного оклада.

В настоящее время получают развитие гибкие системы оплаты наемных работников, которые могут быстро и объективно реагировать на изменения в эффективности и качестве труда наемников. Гибкие системы оплаты труда основаны на индивидуализации заработной платы конкретного работника, которая определяется не только традиционными показателями: стажем, квалификации и опытом, но и индивидуальными качествами работника на основе его способностей и возможности их реализации.

Гибкие системы оплаты наемных работников могут быть тарифными и бестарифными. Гибкая тарифная система строится на базе традиционного тарифа с премиями, доплатами и надбавками, которые выражают результаты деятельности работника по итогам месяца. От обычных тарифных систем гибкие тарифные системы отличаются, прежде всего тем, что разрабатываются под конкретное предприятие на основе существующих именно на данном предприятии работ с разным уровнем сложности и необходимой для их выполнения квалификации, а не на основе единых тарифно-квалификационных справочников, которые не могут отражать специфику каждого отдельного предприятия.

Заработная плата состоит из двух частей (назовем их условно):

* основная часть заработной платы (основной заработок);
* стимулирующая или премиальная часть (премиальные выплаты).

Установим прямую зависимость этих частей от конкретных экономических результатов деятельности предприятия. Основная часть заработной платы персонала должна ставиться в прямую зависимость от выручки от реализации продукции. Причем речь должна идти именно от выручки, т.е. от денежных сумм, полученных за поставленную (реализуемую) покупателям (заказчикам) продукцию (товары, работы, услуги). Премиальная часть заработной платы в свою очередь должна ставится в зависимость от полученной предприятием чистой прибыли (или балансовой прибыли).

Сама же заработная плата будет определяться по формуле:

ЗП = (ОЗ + ПВ) \* Кп, (12)

где: ОЗ – основная часть заработной платы (или основной заработок работника);

ПВ – премиальная (стимулирующая ) часть заработной платы;

Кп – понижающий коэффициент, предполагающий снижение заработной платы в связи с невыполнением производственного задания или неполном использованием рабочего времени.

В свою очередь составные части ( ОЗ и ПВ) будут определяться в зависимости от установленного сторонами (работодателем и работником (работниками)) коэффициента оплаты труда, определяющего зависимость заработка работника от вышеуказанных экономических результатов деятельности предприятия (в нашем случае, выручки от реализации продукции и чистой прибыли).

Эти коэффициенты оплаты труда, в свою очередь, будут означать конкретную ценность работника как специалиста (профессионала) для данного предприятия и находится в пределах от 0,1 до 2 единиц.

Единичный коэффициент будет определяться как отношение фонда оплаты труда к общему (суммарному) коэффициенту всех работников предприятия.

Общий (суммарный) коэффициент оплаты труда всех работников (всего персонала) предприятия должен стремиться к их общей (среднесписочной) штатной численности. Это делается для удобства расчетов. Например, штатная численность сотрудников предприятия 10 единиц, таким образом, суммарный коэффициент их должен стремиться к 10 (а в идеале быть ему равным).

Для того, чтобы вышеуказанная система оплаты труда была максимально открытой, и соответствовала принципам социальной справедливости, общие границы, а, попросту говоря, «вилки» коэффициентов для всех работников и границы формируемого фонда оплаты труда на предприятиях должны устанавливаться в коллективном договоре между работодателем и трудовым коллективом предприятия, заключаемым в соответствии с действующим законодательством.

Данная система оплаты труда позволяет также оценивать и «количественные» характеристики участия работников в трудовом процессе, для чего и вводится понижающий коэффициент (Кп) для работников. Например, если работник отработал неполное рабочее время или не выполнил полностью производственный план, то в этих случаях следует применять понижающий коэффициент.

2.2 Документальное оформление и учет расчетов с персоналом по оплате труда

Для начисления заработка рабочим необходимо вести учет их численности, проработанного и не проработанного времени, выполненной ими работы и выработки. В основном эти задачи решают оперативно-технический персонал и статистика. Учет численности работников ведется кадровой службой предприятия, рабочее время работников учитывается табельщиками или руководителями цехов (отделов) предприятия и т.д. Однако, составляемые при этом учетные документы используются бухгалтерией для начисления заработка работникам. Поэтому бухгалтер должен хорошо знать порядок составления и использования этих документов, что и определяет целесообразным начать изучение этой темы с этих вопросов.

Учет персонала предприятия и оплаты труда ведется по установленным группам работников. В зависимости от того, где используются работники, выделяют:

* промышленно-производственный персонал (работники цехов и отделов, участвующие в производстве, обслуживающие его и управляющие им);
* непромышленный персонал (работники жилищно-коммунальных служб, детских дошкольных, медицинских, учебных и т.д. учреждений предприятия).

По выполняемым функциям промышленно - производственный персонал делится на шесть категорий:

1. административно-управленческий персонал (АУР);
2. инженерно-технические работники (ИТР);
3. служащие;
4. младший обслуживающий персонал ( МОП);
5. персонал охраны;
6. рабочие.

Кроме того, все работники делятся по профессиям (токари, слесари, экономисты, бухгалтеры и т.д.), а также по квалификации (разрядам), стажу работы и другим признакам.

При приеме на работу с каждым новым сотрудником заключается трудовой договор. Общая численность работников, состоящих в штате предприятия (штатное расписание-приложение 2), составляет списочную численность. Лица, работающие на предприятии по трудовым соглашениям, составляют списочную численность. Лица, работающие на предприятии по трудовым соглашениям, составляют внесписочный состав. Учет работников предприятия ведет отдел кадров (инспектор по кадрам или другое лицо на это уполномоченное руководителем), который обеспечивает получение данных о численности персонала в целом на субъекте, его структурных подразделениях и причинах изменения этой численности; составе персонала по полу, возрасту, категориям, профессиям, должностям, специальностям, квалификации, стажу работы, образованию и другим признакам.

Вновь принятых на работу оформляют «Приказом (распоряжением) о приеме на работу» (ф. №Т-1), который заполняется работником отдела кадров на всех работников. Данный приказ заполняется на основе подписанных руководителем заявлений о приеме на работу от лиц, желающих устроиться на работу (приложение 3).Завизированный начальником отдела кадров или лицом, ответственным за прием, проект приказа (распоряжения) является в необходимых случаях направлением на переговоры и пропуском в структурное подразделение для ознакомления с условиями работы. Начальник (мастер) структурного подразделения дает заключение о возможности приема: на оборотной стороне проекта приказа (распоряжения) указывается в качестве кого может быть принят на работу нанимающийся, по какому разряду или с каким окладом. Здесь же указывается продолжительность испытательного срока. Согласие работника с условиями работы, результаты переговоров, медицинского осмотра, отметки о прохождении инструктажа по охране труда и технике безопасности, противопожарному минимуму и другие отметки, проставляющиеся на оборотной стороне формы. Проект приказа (распоряжения) о приеме на работу работника, которому устанавливают оклад, визируется в соответствующей службе предприятия для подтверждения наличия вакантной должности и устанавливаемого оклада по штатному расписанию. Подписанный руководителем предприятия приказ (распоряжение) объявляет работнику под расписку. Отдел кадров на основании приказа (распоряжения) о приеме на работу заполняет личную карточку, делает отметку о зачислении работника на работу в трудовой книжке, а бухгалтерия открывает лицевой счет или соответствующий ему документ. На работников всех категорий, в том числе на специалистов с высшим и средним специальным образованием, рабочих, заполняется «Личная карточка» (ф. №Т-2). Личная карточка выписывается в одном экземпляре работником отдела кадров на основании опроса работника и соответствующих документов:

1. паспорта (удостоверения личности);
2. военного билета;
3. трудовой книжки;
4. диплома (свидетельства, удостоверения), об окончании учебного заведения;
5. других документов.

Коды профессий и специальности определяются соответственно по классификаторам профессий рабочих, должностей служащих и тарифных разрядов и специальностей по образованию. Все последующие изменения данных о работнике (образование, перемена места жительства и др.) регулярно отражаются в личной карточке. После заполнения раздела «Общие сведения» лицо, оформляемое на работу, подписывает карточку и проставляет дату заполнения.

С каждой записью, вносимой на основании приказа (распоряжения) в трудовую книжку о приеме на работу, переводах на другую постоянную работу и увольнении, администрация обязана ознакомить владельца этой книжки под расписку в соответствующих графах карточки. На научных работников выписывается «Учетная карточка научного работника» (ф. №Т-4).

При переводе работника из одного цеха ( отдела, участка) в другой, выписывается «Приказ (распоряжение) о переводе на другую работу» (ф. №Т-5), который заполняется работником отдела кадров в одном экземпляре. Приказ (распоряжение) визирует начальник (мастер) структурного подразделения прежнего и нового места работы и подписывает руководитель предприятия. На основании приказа (распоряжения) о переводе на другую работу, отдел кадров делает отметки в личной карточке, трудовой книжке и других документах. На оборотной стороне формы делают отметки о несданных имущественно - материальных и других ценностях, числящихся за работниками на прежнем месте.

Для оформления ежегодного и других видов отпусков, предоставляемых работнику в соответствии с КЗОТ, действующими законодательными актами и положениями, коллективными договорами и графиками отпусков применяется «Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска» (ф. №Т-6), который заполняется в двух экземплярах, один остается в отделе кадров, а другой передается в бухгалтерию, подписывается начальником (мастером) структурного подразделения руководителем предприятия. На основании приказа (распоряжения) о предоставлении отпуска, отдел кадров делает отметки в личной карточке работника, а бухгалтерия производит расчет заработной платы, причитающейся за отпуск.

При увольнении работников Закон о труде (п.5 ст. 25) предусматривает расторжение или прекращение индивидуального трудового договора оформлять приказом работодателя. В то же время , в отличие от четкого регламентированного условия доведения приказа о приеме на работу работнику под расписку (п.3 ст. 12 Закона о труде), законодательством о труде аналогичное условие при увольнении не предусматривается. Однако считается целесообразным при издании приказа об увольнении, во избежание возможности автоматического пролонгирования индивидуального трудового договора и возникновения спорных ситуаций между работником и работодателем, руководствоваться принципом издания приказа за 1-2 дня до последнего дня работы с вручением копии приказа увольняемому работнику под роспись.

Для расчета заработка, прежде всего надо знать количество времени, отработанное каждым работником. Учет рабочего времени ведется в табеле типовой формы (ф. №Т-13) и (ф. №Т-13а) в условиях автоматизированной обработки данных. По каждому цеху, отделу предприятия составляется табель.

В табеле учета рабочего времени записываются все работники по категориям и табельным номерам. Ежедневно по каждому работнику делаются записи проработанного и не проработанного времени, особо выделяются сверхурочные часы, часы ночной смены, льготные часы подростков и т.д. Невыходы на работу отмечаются установленными к табелю буквенными обозначениями. Кроме табеля учета рабочего времени составляются списки работавших сверхурочно, в ночную смену, листки о простое. Время выполнения государственных и общественных обязанностей подтверждается справками. Табель подсчитывается два раза в месяц и со всеми к нему относящимися документами передается в бухгалтерию.

Для начисления заработной платы сдельщикам необходимо знать, кроме отработанного времени, и выработку. Выработка может учитываться:

1. по количеству выполненных операций;
2. по конечной операции;
3. по количеству сделанной продукции.

Способ учета выборки зависит от особенностей производства. Особенности производства определяют и порядок документального оформления выработки. Наиболее широко применяются следующие типовые первичные документы по учету выработки:

1. Наряд на сдельную работу применяется в индивидуальных и мелкосерийных производствах, на ремонтных и разовых работах, имеющих специальные задания, работы которых практически не повторяются. Наряд может быть индивидуальным (одному рабочему) (ф. № Т-41) и бригадным (выписывается бригаде) (ф. № Т-41а). Он имеет существенные отличия от индивидуального наряда на сдельную работу. На оборотной стороне бригадного наряда ведется учет отработанных часов каждым рабочим по числам месяца, на которые выписан наряд, и производится расчет заработка каждого члена бригады.
2. Рапорт о выработке бригады (ф. № Т-17) выписывают на определенный вид производимо продукции, за единицу которой устанавливают расценку по ее обработке. В течение месяца или другого срока в рапорте ежедневно отражают выработку бригады – принятые с последней операции обработанные детали. Оплату труда, определенную исходя из принятой продукции, распределяют между членами бригады в соответствии с отработанным временем и разрядами рабочих.
3. Маршрутный лист (ф. № Т-23) выписывается на каждую партию деталей, передаваемых на обработку. В нем указывается количество деталей, запущенных в производство, результат приемки их после каждой выполненной операции (количество годных и брак), а также дополнятся сметным рапортом, в котором указывается выработка группы рабочих за смену.
4. Ведомость выработки (ф. № Т-29). Применяется в массовых производствах, когда производится оплата бригаде за годную продукцию на конечной операции за все операции, закрепленные за бригадой. Ведомость применяется и на поточных линиях, где за каждым рабочим закреплена конкретная операция и учитывается его индивидуальная выработка.
5. Документы, приспособленные для машинной обработки, выполняющие одновременно роль первичного документа и технического носителя учетной информации. Они содержат те же сведения, что и предыдущие документы о выработке, но наносятся на документ техническим способом.
6. Обнаруженный в производстве брак оформляют Актом о браке (ф. № Т-46), либо Ведомостью учета брака, открываемой на неделю. Если брак исправляет рабочий, который не является виновником этого брака, то на такую работу выписывается обычный наряд и на нем ставят штамп «Исправление брака».
7. На доплаты к расценкам, вызванные изменением условий труда, и на работы, не предусмотренные технологией производства, оформляют Листки на доплату (ф. № Т-48), либо Наряды на сдельную работу с отличительными знаками (красной полосой поперек листа). Листок выписывают отдельному работнику или бригаде на каждый вид доплат со ссылкой на номер основного наряда или рапорта о выработке. На предприятии должна быть установлена номенклатура доплат по их причинам. Сведения о доплатах бухгалтерия обязана регулярно представлять руководству цеха (предприятия) для выявления причин отклонений и принятия необходимых мер.
8. Учет сверхурочных ведут на основании списков лиц, работающих сверхурочно. Список с отметкой мастера и начальника цеха передают в бухгалтерию для оплаты сверхурочных работ вместе с табелем учета рабочего времени.
9. Учет времени простоев осуществляют на основании листков учета простоев (ф. № Т-16), в которых указывают время, причины и виновников простоя, процент оплаты и сведения о рабочем (фамилия, имя, отчество, разряд, табельный номер). Листок подписывают мастер и начальник цеха.

Весь штат ТОО «Даулет-Серпин» состоит из следующих групп персонала:

1. Административно – управленческий персонал:
2. Вспомогательный персонал:
3. Хозяйственно – обслуживающий:

Движение рабочей силы фиксируется Приказом о приеме, увольнении, переводе сотрудников. Задачи учета труда и заработной платы на данном предприятии включают в себя:

контроль за исполнением рабочего времени и правильным расходованием фонда заработной платы;

своевременное и точное начисление заработной платы и других выплат работникам;

правильное отражение денежных расчетов с работниками, с бюджетом по налогам и т.д.

При приеме на работу на ТОО «Даулет-Серпин» с каждым новым сотрудником заключается индивидуальный трудовой договор .

Отпуска работников фиксируются в графике отпусков ТОО «Даулет-Серпин».

Для правильного начисления заработной платы в данном ТОО ведется учет использования рабочего времени с помощью «Табеля учета рабочего времени», составляемого ежемесячно. Табельный учет обеспечивает контроль за своевременной явкой на работу, выявляет неявки и позволяет контролировать уход с работы.

При расчетах заработной платы за неполный рабочий месяц заработок определяют по такому принципу: путем деления месячного оклада на количество дней в данном месяце (по календарю) находят среднедневной оклад и умножают на количество фактически отработанных дней.

Поступившие в бухгалтерию документы по учету рабочего времени и выработки проверяют и направляют на дальнейшую учетную обработку.

На каждого рабочего в месяц может быть выписано несколько документов. Для подсчета заработной платы за месяц применяют накопительную карточку учета заработной платы. В ней указывают фамилию, имя и отчество работника, табельный номер, цех, участок, дату и номер документа, нормо-часы, сумму заработной платы по каждому документу, прочие виды оплат. Данные карточки используют для составления расчетно-платежных ведомостей. При компьютеризации учета накопительные карточки (ведомости) составляются, как правило, в один рабочий прием с составлением расчетно-платежной ведомости.

Расчеты по оплате труда на различных предприятиях ведут в следующих документах:

Расчетно-платежной ведомости, которую одновременно используют для выдачи заработной платы;

Расчетной ведомости и отдельно платежной ведомости;

Специальных расчетов оплаты труда (отдельным листкам), составленным на каждого рабочего;

Расчетным ведомостям, сброшюрованным в книгу, используемую в течение года.

Расчетно-платежная ведомость – сводный документ, в котором обобщают все виды оплаты труда и других выплат работающим, а также удержаний и вычетов, производимых в соответствии с действующим законодательством. Ее составляют на основании данных расчетов по оплате труда. В ведомости указывают фамилии, имена и отчества работников, их табельный номер и должности, разряды или оклады. Ее подписывают руководитель и главный бухгалтер предприятия. В раздел ведомости «Начислено» из документов вносят суммы, начисленные сдельно, сверхурочно и т.д. в разделе «Удержано и учтено» записывают сумму подоходного налога, а также суммы удержания по исполнительным листам; сумы учтенные за товары, проданные в кредит, аванс в счет оплаты труда и другие удержания, зачеты и выдачи. В конце месяца в ведомости подсчитывают сумму, причитающуюся к выплате каждому работнику, и балансируют ведомость.

Приведу пример заполнения расчетно-платежной ведомости по исследуемому предприятию с указанием начисленных и удержанных сумм (таблица 2.1), пример расчета индивидуального подоходного налога всего персонала за декабрь 2004 года (таблица 2.2).

Учет расчетов с персоналом по оплате труда ведется на пассивном счете 681 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

В соответствии со стандартами бухгалтерского учета и генеральным планом счетов бухгалтерского учета для расчетов с должностными лицами введен счет 682 «Задолженность должностным лицам», на котором учитывают расчеты с этими лицами (председатели и члены правления, члены наблюдательных советов и ревизионных комиссий, директора предприятий и др.). На суммы оплаты труда, начисленные должностным лицам, дебетуют счет 821 «Общие и административные расходы» и кредитуют 682 «Задолженность должностным лицам». Выплата заработной платы должностным лицам отражается по дебету счета 682 и кредиту счета 451. Необходимость введения счета 682 диктуется желанием акционеров иметь в любое время без осуществления какой-либо выборки данных, сведения об оплате труда и других благах, получаемых должностными лицами субъекта.

Суммы, отнесенные с кредита счета 681 «Расчеты с персоналом по оплате труда» в дебет счетов, требующих аналитического учета должны быть записаны в соответствующие статьи, заказы и другие объекты учета. Для этих целей используют разработочную таблицу «Распределение заработной платы», записи в которую производят из первичных документов.

Для учета расчетов с персоналом по оплате отпусков работников в генеральном плане счетов введен счет 685 «Начисленная задолженность по отпускам работников» (резерв на оплату труда). Создание резерва на оплату отпусков и ежегодное вознаграждение за выслугу лет (включая отчисления на социальное и медицинское страхование, пенсионное обеспечение) обеспечивает правильное и равномерное включение расходов на оплату отпусков и вознаграждение за выслугу лет производственным рабочим и отдельным группам инженерно-технического персонала в издержки производства и на другие счета расходов. Процент отчислений в резерв на оплату отпусков работников.

В таблице 2.3 приведены наиболее часто повторяющиеся корреспонденции счетов по данным счетам.

Таблица 2.3 Корреспонденция счетов по заработной плате

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | дебет | Кредит |
| Начислена заработная плата: |  |  |
| Персоналу занятого капитальным строительством и обслуживающим его; | 126 | 681 |
| Персоналу занятому сбытом продукции, работ ,услуг; | 811 | 681 |
| Административно-управленческому персоналу должностных лиц; | 821 | 681 |
| Рабочим основного производства; | 902 | 681 |
| Работникам вспомогательного производства; | 922 | 681 |
| Цеховому (общепроизводственному ) персоналу; | 932 | 681 |
| Начислена заработная плата должностным лицам | 821 | 682 |
| Создан резерв на оплату отпусков и ежегодного вознаграждения за выслугу лет , включая отчисления на социальное страхование | 902,922,  932. | 685 |
| Начислена оплата труда за время отпуска и за выслугу лет | 685 | 681,682 |
| Произведены отчисления отчислений на социальное страхование , пенсионное обеспечение и т.д. От суммы начисленных отпускных и оплаты труда за выслугу лет | 685 | 635 |
| Начислены пособия по временной нетрудоспособности и других выплат за счет средств социального страхования | 635 | 681,682 |
| Удержан подоходный налог с физических лиц | 681,682 | 639 |
| Удержаны из заработной платы суммы брака производства и вычеты из оплаты труда | 681,682 | 923 |
| Удержаны подотчетные суммы , недостачи, растраты, и хищения, товары приобретенные в кредит и др. | 681,682 | 333 |
| Выплата заработной платы | 681 | 451 |
| Выплата заработной платы должностным лицам | 682 | 451 |

Оплату труда в окончательный расчет за прошлый месяц выплачивают по платежным ведомостям, в которых указывают сумму, подлежащую выплате, и срок, в течение которого она должна быть выдана (3 дня). Разрешительную надпись скрепляют подписями руководитель и главный бухгалтер. После оформления ведомость передают в кассу для оплаты. Не выданную в трехдневный срок заработную плату депонируют (предприятие принимает ее на хранение).

Рабочие и служащие должны иметь на руках расчетные книжки, в которых помимо общих сведений о работающем, ежемесячно заносят суммы начисленной оплаты труда, удержания, вычеты, суммы, причитающиеся к получению. При компьютеризации учета в расчетные книжки вкладывают расчетные листки или копии записей из расчетно-платежных ведомостей.

Для расчетов по оплате труда за текущий месяц и получения сведений о заработке работающего за прошлые периоды на каждого работника бухгалтерия заводит «Лицевой счет» (форма № Т – 54 или форма № Т – 54а). Лицевой счет применяется для отражения сведений об оплате труда за прошлые периоды. Форма № Т-54 применяется для записи всех видов начислений и удержания из оплаты труда на основании первичных документов по учету выработки и выполненных работ, отработанного времени и документов на разовые виды оплат. На основании данных лицевого счета составляется расчетно-платежная ведомость (ф. № Т-49).

Ежемесячно на предприятии составляется несколько расчетно-платежных ведомостей (по цехам, отделам и службам предприятия), которые необходимо свести. Для этого используют разработочную таблицу «Сводка данных по расчетам с персоналом по оплате труда». В ней показывают остатки по расчетам с персоналом на начало месяца, суммы начисленные, перечисленные, зачтенные, внесенные и удержанные, а также остаток задолженности на конец месяца (за предприятием, за персоналом).

Сводку используют для:

получения развернутого остатка по счетам 681 и 682, который записывают в Главную книгу;

обобщения сумм выплат за счет средств государственного социального страхования и обеспечения и др. (на эти суммы составляют корреспонденцию счетов по кредиту 681, 682 и дебету счета 639 «Прочие расчеты с бюджетом»);

получения итоговых данных по удержаниям из заработной платы;

контроля за полнотой и своевременным депонированием заработной платы;

свода данных по расчетам с рабочими и служащими;

составления отчетов по отчислениям на социальное страхование и обеспечение ежеквартального социального страхования и пенсионному фонду и др.

Каждое предприятие должно иметь данные о начисленной заработной плате по ее составу в разрезе категорий работающих, что необходимо для контроля за использованием и анализа фонда заработной платы. Для этих целей применяют разработочную таблицу «Сводка начисленной заработной платы по составу и категориям персонала». Записи в эту таблицу производят из расчетно-платежных ведомостей и приложениях к ним документов. В таблице состав начисленной заработной платы показан по категориям работающих, что позволяет проанализировать использование фонда оплаты труда и представить в органы статистики отчетность по труду и заработной платы.

**2.3 Учет удержаний и отчислений из заработной платы**

Одним из особенностей учета расчётов с персоналом по оплате труда является учет удержаний из заработной платы.

В соответствии с законодательством из заработной платы работников могут быть произведены следующие удержания:

1. взносы в накопительный пенсионный фонд;
2. подоходный налог;
3. ранее выданные авансы;
4. возмещение материального ущерба, причиненного работникам предприятия;
5. удержания по исполнительным листкам;
6. удержания за брак продукции и т.д.

В бухгалтерии в обязательном порядке должны иметься в наличие справочные данные (льготы по подоходному налогу, размер удержаний по исполнительным листкам и т.д.), все они должны соответствовать алгоритму законодательным документов.

В соответствии с системой пенсионного обеспечения, вступившей в силу с 01.01.1998 года, предусмотрены обязательные пенсионные взносы (ОПВ) на лицевые пенсионные счета каждого работника. До 01.04.1999 года эти отчисления начислялись в фонд оплаты труда и производились за счет средств работодателя, а с 01.04.1999 года обязательные пенсионные платежи удерживаются из начисленной заработной платы работника.

С 1-го января 2002 года вступили в силу изменения и дополнения , внесенные постановлением правительства РК от 22.12.2001 г. № 1617 в правила удержания и перечисления обязательных пенсионных взносов в накопительные пенсионные фонды.

Обязательные пенсионные взносы удерживаются у всех физических лиц, которым производится оплата труда, за исключением иностранных граждан, временно пребывающих в Казахстане, для которых порядок пенсионного обеспечения устанавливается законодательством той страны, гражданином которой он является, а также с граждан Казахстана, которым уже выплачивается положенная пенсия. Иностранные граждане, которые постоянно проживают в Казахстане и имеют вид на место жительство, имеют также право на пенсионное обеспечение, как и граждане Казахстана, поэтому они должны производить обязательные взносы в общеустановленном порядке.

Юридические лица, индивидуальные предприниматели, адвокаты и частные нотариусы обязаны ежемесячно исчислять и удерживать обязательные пенсионные взносы в размере 10 % из доходов, выплачиваемых работникам в денежной или натуральной форме, включая доход, полученный в виде материальных, социальных благ или иной материальной выгоды, а также от дохода в виде разовых выплат (в части оплаты труда). при этом минимальный размер обязательных пенсионных взносов не должен быть ниже 418,1 тенге (10 % от минимальной заработной платы). Контроль за перечислением пенсионных взносов осуществляют налоговые органы на основании представляемых ежемесячно отчетов по форме № 15.

Обязательные пенсионные взносы удерживаются и перечисляются а НПФ одновременно с фактической выплатой заработной платы. В связи с этим в тех случаях, когда заработная плата выплачена, а пенсионные взносы не перечислены, предусмотрена уплата пени в размере 1,2 ставки рефинансирования Национального Банка РК, которая вместе с пенсионными взносами перечисляется на лицевой счет конкретного физического лица.

При выезде владельца ОПВ за пределы РК накопленные пенсионные взносы выплачиваются на основании предъявленных документов, подтверждающих выезд на постоянное место жительства вне Казахстана.

При исчислении ОПВ следует учитывать, что ряд выплат из облагаемой базы исключается.

Доходы работников, не облагаемые обязательными пенсионными взносами:

1. возмещение ущерба, причиненного работнику, увечьем либо иным повреждением здоровья, связанным с исполнением трудовых обязанностей, в соответствии с законодательством РК (кроме возмещения в части утраченного заработка);
2. выплаты в случаях, когда постоянная работа протекает в пути или имеет разъездной характер либо в связи со служебными поездками в пределах обслуживаемых участков, в размере 0,35 МРП за каждый день (288,05 тенге в 2002 году);
3. выплаты в соответствии с законодательством РК о социальной защите граждан, пострадавших в следствии экологического бедствия или ядерных испытаний на испытательном ядерном полигоне;
4. единовременные выплаты для оплаты медицинских услуг (кроме косметологических), при рождении ребенка, на погребение, подтвержденные документально, в пределах 50-кратного МРП в течение налогового года (45950 тенге в 2004 г);
5. компенсации при служебных командировках в размерах не облагаемых индивидуальным подоходным налогом;
6. компенсации расходов, подтвержденные документально, по проезду, проводу имущества, найму помещения при переводе либо переезде работника на работу в другую местность вместе с организацией;
7. полевые довольствия работников, занятых на геологоразведочных, топографо–геодезических и изыскательских работах в полевых условиях, в размерах, установленных законодательством РК;
8. расходы работодателя, направленные в соответствии с законодательством РК на обучение и повышение квалификации работников по специальности, связанной с их производственной деятельностью;
9. расходы работодателя по найму жилья и на питание в пределах суточных, установленных для служебных командировок, для обеспечения жизнедеятельности лиц, работающих вахтовым методом, в период нахождения на объекте производства с предоставлением условий для выполнения работ и междусменного отдыха; расходы, связанные с доставкой работников до места работы и обратно;
10. социальные пособия по беременности и родам, а также социальные пособия женщинам (мужчинам), усыновившим или удочерившим детей, в размерах, установленных законодательством РК;
11. стоимость выданной специальной одежды, специальной обуви, других средств индивидуальной защиты и первой медицинской помощи, мыла, обеззараживающих средств, молока или других равноценных пищевых продуктов для лечебно-профилактического питания по нормам, установленным законодательством РК;
12. суммы страховых премий, уплачиваемые работодателем по договорам обязательного страхования своих работников;
13. компенсации, выплачиваемые при расторжении индивидуального трудового договора в случаях ликвидации организации или прекращения деятельности работодателя, сокращения численности штата работников или при призыве работника на военную службу, в размере среднемесячной заработной платы (ст. 27.2 Закона «О труде в республики Казахстан»);
14. компенсации, выплачиваемые работодателем работникам за неиспользованный трудовой отпуск.

Обязательные пенсионные взносы освобождены от обложения социальным налогом и подоходным налогом с физических лиц. Следовательно, при начислении социального налога в фонд заработной платы из общей суммы затрат на оплату труда работодателем должны быть исключены обязательные пенсионные взносы (10 % от ФОТ). Также при исчислении подоходного налога с работников из облагаемой базы должны исключаться ОПВ.

Кроме обязательных пенсионных взносов, законодательство предоставляет возможность физическому лицу делать пенсионные накопления за счет добровольных пенсионных взносов. Добровольные пенсионные взносы в накопительные пенсионные фонды производятся по отдельному договору и на другой пенсионный счет. Этот вид пенсионных взносов может самостоятельно вносить на индивидуальный пенсионный счет физическое лицо или по его заявлению добровольные взносы от имени работника может вносить работодатель. Добровольные пенсионные взносы согласно ст. 34.10 Закона РК «О налогах…» освобождаются от обложения подоходным налогом у физического лица в размере до 10 МРП в месяц, а если добровольные пенсионные взносы за работника вносит работодатель, то – 20 МРП в месяц.

Обязательные пенсионные взносы в ТОО «Даулет-Серпин» в соответствии с налоговым законодательством составляют 10 % от фонда оплаты труда. работающих пенсионеров на предприятии нет, поэтому пенсионные взносы перечисляются всем штатом сотрудников. Взносы перечисляются в КазкоммерцБанк.

Приведем расчет обязательных пенсионных взносов на примере одного из сотрудников ТОО Неватос Л.Н. за шесть месяцев 2004 года.Пенсионные взносы первыми удерживаются из заработной платы. В соответствии с налоговым законодательством они составляют 10 % от фонда оплаты труда.

Приведем расчет пенсионных взносов за полгода (таблица 2.4).

Таблица 2.4 Расчет и начисление удержаний в накопительный пенсионный фонд за шесть месяцев 2004 года

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Месяцы | ФОТ, тенге | Выплаты по больничным  Листам | Обязательные пенсионные  Взносы | Корреспонденция  Счетов | |
| Дебит | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Июль | 14000 | Нет | 1400 | 681 | 686 |
| Август | 14000 | Нет | 1400 | 681 | 686 |
| Сентябрь | 14000 | Нет | 1400 | 681 | 686 |
| Октябрь | 14000 | Нет | 1400 | 681 | 686 |
| Ноябрь | 14000 | 2000 | 1200 | 681 | 686 |
| Декабрь | 14000 | Нет | 1400 | 681 | 686 |
| Итого | 84000 | 2000 | 8400 | 681 | 686 |

Перечисления в накопительный пенсионный фонд отражается в расчетной ведомости по обязательным пенсионным взносам в накопительные пенсионные фонды, составляемой ежемесячно.

Подоходный налог с физических лиц можно рассматривать как косвенный регулятор уровня заработной платы каждого работника, используемый государством.

Согласно статье 141 Налогового Кодекса РК плательщиками индивидуального подоходного налога являются физические лица, имеющие объекты налогообложения, определяемые в соответствии со статьей 143 настоящего Кодекса РК. При этом по доходам работников, облагаемым, согласно статье 146.1, у источника выплаты, обязанность по исчислению, удержанию и перечислению налога возложена на работодателей, являющихся налоговыми агентами (ст. 10.1/20).

В соответствии со статьей 149 налогооблагаемый доход работника определяется следующим образом:

Доход, полученный работником в натуральной форме, включает:

1. оплату труда в натуральной форме (товарами, работами, услугами);
2. безвозмездно полученные от работодателя товары, работы, услуги;
3. оплату работодателем товаров (работ, услуг), полученных работником от третьих лиц.

При этом доходом работника в натуральной форме является стоимость товаров (работ, услуг), включая соответствующую сумму НДС (ст. 150).

Доход работника, полученный в виде материальной выгоды, включает в том числе (ст. 151):

1. отрицательную разницу между стоимостью товаров (работ, услуг). Реализуемых работникам, и ценой приобретения или себестоимости этих товаров (работ, услуг);
2. списание по решению работодателя суммы долга или обязательства работника перед ним;
3. расходы работодателя на уплату страховых премий по договорам имущественного страхования своих работников;
4. расходы работодателя на возмещение затрат работника, не связанных с его деятельностью.

Согласно статье 152, начисленные за каждый месяц налогового периода доходы работника уменьшаются на следующие налоговые вычеты:

* обязательные пенсионные взносы в накопительные пенсионные фонды;
* сумма в размере 1-го МРП на соответствующий месяц начисления дохода (в 2003 году – 872 тенге, в 2004 году уже – 919 тенге, в 2005 году – 971 тенге) – предоставляется у одного из работодателей на основании поданного работником заявления и предоставленных подтверждающих документов;
* сумма в размере 1-го МРП на каждого члена семьи, состоящего на иждивении работника, начиная с месяца появления иждивенца – применяется к доходу 1-го работника - члена семьи, предоставляется у одного из работодателей на основании поданного работником заявления и предоставленных подтверждающих документов.

Так же необходимо учитывать:

1. величину льгот;
2. статус работника (штатный или совместитель);
3. величину налогооблагаемой базы.

Для исчисления индивидуального подоходного налога к облагаемому доходу работника за налоговый год применяются ставки, установленные в ст. 145.1. в частности, в 2002 году при годовом расчетном показателе 9876 тенге (в 2003 г. - 10464) индивидуальный подоходный налог рассчитывается по ставкам приведенным ниже (таблица 2.5).

Таблица 2.5 Ставки индивидуального подоходного налога

|  |  |
| --- | --- |
| до 15-кратного годового  расчетного показателя | 5 % с суммы облагаемого дохода. |
| от 15-кратного до 40-кратного  годового расчетного показателя. | сумма налога с 15-кратного  годового расчетного показателя  + 8 % с суммы, превышающей его. |
| от 40-кратного до 200-кратного  годового расчетного показателя. | сумма налога с 40-кратного  годового расчетного показателя  + 13 % с суммы, превышающей его. |
| от 200-кратного до 600 кратного годового расчетного показателя | сумма налога с 200-кратного  годового расчетного показателя  + 15 % с суммы, превышающей его. |
| от 600 кратного годового расчетного показателя и свыше | сумма налога с 600-кратного  годового расчетного показателя  +20 % с суммы, превышающей его. |

Исчисление и удержание индивидуального подоходного налога производится ежемесячно не позднее дня выплаты дохода с нарастающим итогом в порядке, установленном уполномоченным государственным органом (ст. 147.1 и ст. 153.2). Работодатели производят уплату налога в течение 5 рабочих дней, следующих за последним днем выплаты дохода отчетного месяца, по месту нахождения работников (ст. 147.2).

Не смотря на то, что уплата налога осуществляется ежемесячно, расчет по индивидуальному подоходному налогу предоставляется в налоговый комитет поквартально, не позднее 15-го апреля – 1-ый квартал, 15-го июля – 2-ой квартал, 15-го октября – 3-ий квартал и 15-го января – 4-ый квартал (ст. 147.1). Расчет представляется налоговым агентом (работодателем) по месту уплаты налога. При этом расчет составляется не только в целом по доходам всех работников, но и отдельно по доходу каждого работника (дополнительная форма к форме 201.00).

При увольнении работника до истечения налогового года работодатель обязан произвести перерасчет индивидуального подоходного налога, исходя из полученного дохода за фактически проработанный период, и предоставить работнику расчет о полученном доходе и уплаченном налоге. При изменении места работы физическое лицо должно предоставить по новому месту работы расчет с прежнего места работы о полученном доходе и уплаченном налоге за проработанный период (ст. 153.3).

Так же для исчисления подоходного налога бухгалтер должен знать, какие доходы не подлежат налогообложению. В соответствии со статьей 144 «Доходы, не подлежащие налогообложению» налогового кодекса Республики Казахстан к доходам, не подлежащим налогообложению, относятся:

1. адресная социальная помощь, пособия и компенсации, за исключением связанных с оплатой труда, выплачиваемые за счет средств государственного бюджета, в размерах, установленных законодательством Республики Казахстан;
2. алименты, полученные на детей и иждивенцев;
3. возмещение ущерба, причиненного работнику увечьем либо иным повреждением здоровья, связанным с исполнением им трудовых обязанностей, в соответствии с законодательством РК (кроме возмещения в части утраченного заработка);
4. вознаграждения, выплачиваемые физическим лицам по их вкладам в банках и организациях, осуществляющих отдельные виды банковских операций, имеющих лицензию Национального Банка РК, и вознаграждения по долговым ценным бумагам;
5. доходы от операций с государственными ценными бумагами;
6. все виды выплат военнослужащим и сотрудникам органов внутренних дел, получаемые ими в связи с исполнением обязанностей воинской службы;
7. выигрыши по лотерее в пределах 5 месячных расчетных показателей;
8. выплаты в связи с выполнением общественных работ и профессиональным обучением, осуществляемые за счет средств государственного бюджета и грантов, в размере минимальной заработной платы, установленной законодательством РК на соответствующий год;
9. выплаты за счет средств грантов (кроме выплат в виде оплаты труда);
10. выплаты в случаях, когда постоянная работа протекает в пути или имеет разъездной характер либо в связи со служебными поездками в пределах обслуживающих участков, в размерах, установленных законодательством РК;
11. выплаты в соответствии с законодательством РК о социальной защите граждан, пострадавших вследствие экологического бедствия или ядерных испытаний на испытательном ядерном полигоне;
12. доходы в пределах 480-кратного месячного расчетного показателя (именуемом далее МРП» за налоговый год участников ВОВ 1941 – 1945 годов и приравненных к ним лиц, инвалидов 1 и 2 групп, а также одного из родителей инвалида с детства; в пределах 240-кратного размера МРП в год – доходы инвалидов 3 группы;
13. доход от прироста стоимости при реализации акций и облигации, находящихся в официальных списках «А» и «В» фондовой биржи;
14. единовременные выплаты, выплачиваемые за счет средств государственного бюджета (кроме выплат в виде оплаты труда);
15. единовременные выплаты для оплаты медицинских услуг (кроме косметологических), при рождении ребенка, на погребение, подтвержденные документально, в пределах 50-кратного МРП в течение налогового года;
16. компенсации при служебных командировках в размерах, установленных статьей 93 настоящего Кодекса;
17. компенсации расходов, подтвержденных документально, по проезду, провозку имущества, найму помещения при переводе либо переезде работника на работу в другую местность вместе с организацией;
18. официальные доходы дипломатических или консульских работников, не являющихся гражданами РК;
19. официальные доходы иностранных физических лиц,, находящихся на государственной службе иностранного государства, в котором их доход подлежит обложению;
20. официальные доходы в иностранной валюте физических лиц, являющихся гражданами РК и находящихся на службе в дипломатических и приравненных к ним представительствах РК за границей, выплачиваемые за счет средств государственного бюджета;
21. пенсионные выплаты из Государственного центра по выплате пенсий;
22. пенсионные и страховые выплаты, осуществляемые за счет добровольных пенсионных взносов;
23. полевые довольствия работников, занятых на геологоразведочных, топографо-геодезических и изыскательских работ в полевых условиях, в размерах, установленных законодательством РК
24. премии по вкладам в жилищные строительные сбережения (премии государства), выплачиваемые за счет средств республиканского бюджета, в размерах, установленных законодательством РК;
25. расходы работодателя, направленные в соответствии с законодательством РК на обучение и повышение квалификации работников по специальности, связанной с их производственной деятельностью;
26. расходы работодателя по найму жилья и на питание в пределах суточных, установленных в соответствии со статьей 93 настоящего Кодекса, для обеспечения жизнедеятельности лиц, работающих вахтовым методом, в период нахождения на объекте производства с предоставлением условий для выполнения работ и междусменного отдыха; расходы, связанные с доставкой работников до места работы и обратно;
27. социальные пособия по беременности и родам, а также социальные пособия женщинам (мужчинам), усыновившим или удочерившим детей, в размерах, установленных законодательством РК;
28. стипендии, выплачиваемые обучающимся в организациях образования, в размерах, установленных законодательством РК для государственных стипендий;
29. стоимость выданной специальной одежды, специальной обуви, других средств индивидуальной защиты и первой медицинской помощи, мыла, обеззараживающих средств, молока или других равноценных пищевых продуктов для лечебно-профилактического питания по нормам, установленным законодательством РК;
30. стоимость имущества, полученного физическим лицом в виде дарения или наследования от другого физического лица;
31. стоимость имущества, полученного в виде гуманитарной, благотворительной помощи;
32. страховые выплаты по договорам обязательного страхования ответственности работодателя за причинение вреда жизни и здоровью работника при исполнении им трудовых (служебных) обязанностей;
33. суммы страховых выплат, связанных со страховым случаем, выплачиваемых при любом виде страхования, в период действия договора, за исключением доходов, предусмотренных статьей 161 настоящего Кодекса;
34. суммы страховых премий, уплачиваемые работодателем по договорам обязательного страхования своих работников;
35. суммы дивидендов, вознаграждений, выигрышей, ранее обложенные у источника выплаты, при наличие документов, подтверждающих удержание этого налога источником выплаты;
36. сумма возмещения материального ущерба, присуждаемые по решению суда;
37. сумма пенсионных накоплений вкладчиков накопительных пенсионных фондов, направленных в страховые организации по страхованию жизни, для оплаты страховых премий по заключенному договору накопительного страхования (аннуитета).

Подоходный налог(таблица2.6) берется после удержания обязательных пенсионных взносов и налогового вычета, которым является МРП, в размере 971 тенге в 2005 году.

В июле 2005 года подоходный налог с заработной платы будет равен:

14000 – 1400 – 971 = 11619 тенге (налогооблагаемая база);

С суммы 11619 тенге в соответствии с налоговым законодательством в 2005 году взят подоходный налог в размере:

11619 \* 5/100 (5%) = 584,05 тенге.

Таблица 2.6 Расчет и начисление удержаний индивидуального подоходного налога

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Месяцы | ФОТ,  тенге. | Обязательные  Пенсионные  Выплаты, тенге. | Налоговые  вычеты  (МРП). | Подоходный  Налог,  Тенге. | Корреспонде-  нция счетов | |
| дебет | кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Июль | 14000 | 1400 | 971 | 584,05 | 681 | 639 |
| Август | 14000 | 1400 | 971 | 584,05 | 681 | 639 |
| Сентябрь | 14000 | 1400 | 971 | 584,05 | 681 | 639 |
| Октябрь | 14000 | 1400 | 971 | 584,05 | 681 | 639 |
| Ноябрь | 14000 | 1400 | 971 | 584,05 | 681 | 639 |
| Декабрь | 14000 | 1400 | 971 | 584,05 | 681 | 639 |
| Итого | 84000 | 8400 | 5514 | 3504,3 | 681 | 639 |

Перечисление подоходного налога: Дт. Кт ∑ 639 441 3504,3

Перечисление подоходного налога можно отследить в приложении 7 «Расчет подоходного налога с доходов физических лиц, удерживаемого у источника выплаты», составляемого ежемесячно.

Удержания по исполнительным листкам производятся только при наличии этих листков либо на основании личного заявления работника. Эти удержания определяют, пользуясь соответствующей формулой расчёта. Расчёт удержаний по исполнительному листку (на детей) выполняют по формуле:

Суд = (Снач - Сп.н.) \* N / 100, (14)

где Суд – сумма удержаний на содержание детей;

Снач - общая сумма начислений по работающему за месяц;

Сп.н.- сумма подоходного налога, удержанного с начисленной за месяц суммы;

N - процент удержаний.

Удержание в возмещение материального ущерба, причинённого работникам, производится на основании приказа по предприятию (при наличии согласия работника) либо по решению суда.

Определение других видов удержаний не представляет сложности. Так, при исчислении удержаний за товары, приобретённые в кредит, устанавливают период рассрочки, суммы удержаний и сроки платежей. При проверке погашения ссуд, выданных работникам, устанавливают сроки и внесённые суммы, сумму удержанного подоходного налога за пользование ссудой.

При исчислении удержаний из заработной платы необходимо четко различать понятия «удержания» и «отчисления».Удержания – это суммы, вычитаемые из заработной платы, таким образом, уменьшая сумму заработной платы, а *отчисления* – это суммы, которые выплачивает предприятие, признавая их как свой расход. Одним из таких отчислений является социальный налог, который исчисляется исходя из фонда оплаты труда, и никак не влияет на итоговую сумму заработной платы работника.

С целью формирования доходной части на социальные программы, также косвенно в качестве сдерживающего фактора увеличения оплаты труда с января 1999 года введен социальный налог в виде начисления на оплату труда (ЗРК от 24.12.1998 г. № 333).

Плательщиками социального налога по доходам работников являются:

1. юридические лица – резиденты РК, а также нерезиденты, осуществляющие деятельность в РК через постоянное учреждение;
2. индивидуальные предприниматели, частные нотариусы, адвокаты.

По решению юридического лица его структурные подразделения могут рассматриваться в качестве плательщиков социального налога (ст. 315).

Для юридических лиц РК (в том числе их структурных подразделений - плательщиков) и постоянных учреждений объектом обложения социальным налогом являются любые доходы работников, выплачиваемые в денежной или натуральной форме, включая доходы, предоставленные в виде материальных, социальных благ или иной материальной выгоды (ст. 316.1). Для индивидуальных предпринимателей, частных нотариусов и адвокатов объектом обложения является численность работников, включая самих предпринимателей (таблица 24).

Уплата социального налога производится ежемесячно, не позднее 15-го числа месяца, следующего за отчетным по месту регистрационного учета налогоплательщика (ст. 319.1).

Сумма социального налога, подлежащая уплате по структурным подразделениям, рассчитывается исходя из исчисленного социального налога работников данного структурного подразделения. Юридические лица в порядке, установленном законодательством РК, осуществляют уплату социального налога за свои структурные подразделения в соответствующие бюджеты по месту их нахождения либо в соответствующие бюджеты городов Астана, Алматы, областные бюджеты (ст. 321).

Таблица 2.7 Ставки социального налога применительно к объекту обложения

|  |  |
| --- | --- |
| Плательщики социального налога | Ставки |
| 1 | 2 |
| Юридические лица РК, а также постоянные учреждения нерезидентов:  за казахстанских работников;  за иностранных специалистов административно – управлен-  ческого и инженерно – технического персонала;  за иностранных работников, на относящихся к администра-  тивно – управленческому и инженерно – техническому  персоналу. | 21 %  11 %  21 % |
| Индивидуальные предприниматели, частные нотариусы, адвокаты:  за самих предпринимателей;  за каждого работника. | 2 МРП  3 МРП |
| Специализированные организации, в которых работают  Инвалиды с нарушениями опорно-двигательного аппарата, по  Потере слуха, речи, зрения, соответствующие условиям ст. 121.2  Кодекса:  за инвалидов. | 6,5 % |

Сумма социального налога, исчисленного государственными учреждениями за отчетный месяц, уменьшается на сумму выплаченных в соответствии с законодательством РК социальных пособий по беременности и родам, по временной нетрудоспособности, социальных пособий женщинам (мужчинам), усыновившим или удочерившим детей. В случае превышения за отчетный месяц сумм выплаченных социальных пособий над суммой начисленного социального налога, сумма превышения переносится на следующий месяц (статья 320).

Декларация по социальному налогу представляется в налоговые органы ежеквартально не позднее 15 числа, следующего за отчетным кварталом (статья 322.1).

Плательщики имеющие структурные подразделения, обязаны представить расчет по социальному налогу по структурным подразделениям налоговому органу по месту своей регистрации и копии расчетов в налоговые органы по месту регистрации структурных подразделений в сроки не позднее срока, установленного для сдачи декларации по социальному налогу. При уплате социального налога за структурные подразделения в соответствующие бюджеты городов Астана, Алматы или областные бюджеты копии расчетов предоставляются в налоговые органы городов Астана, Алматы или налоговые органы областей. Копия расчета должна быть заверена налоговым органом по месту регистрации налогоплательщика (статья 322).

Доходы работников не облагаемые социальным налогом (статья 316.1):

1. адресная социальная помощь, пособия и компенсации, за исключением связанных с оплатой труда, выплачиваемые за счет средств государственного бюджета, в размерах, установленных законодательством Республики Казахстан;
2. возмещение ущерба, причиненного работнику, увечьем либо иным повреждением здоровья, связанным с исполнением трудовых обязанностей, в соответствии с законодательством РК (кроме возмещения в части утраченного заработка);
3. все виды выплат военнослужащим и сотрудникам органов внутренних дел, получаемые ими в связи с исполнением обязанностей воинской службы;
4. выплаты в связи с выполнением общественных работ и профессиональным обучением, осуществляемые за счет средств государственного бюджета и грантов, в размере минимальной заработной платы, установленной законодательством РК на соответствующий год;
5. выплаты в случаях, когда постоянная работа протекает в пути или имеет разъездной характер либо в связи со служебными поездками в пределах обслуживающих участков, в размерах, установленных законодательством РК;
6. выплаты в соответствии с законодательством РК о социальной защите граждан, пострадавших вследствие экологического бедствия или ядерных испытаний на испытательном ядерном полигоне;
7. единовременные выплаты для оплаты медицинских услуг (кроме косметологических), при рождении ребенка, на погребение, подтвержденные документально, в пределах 50-кратного МРП в течение налогового года;
8. единовременные выплаты, выплачиваемые за счет средств государственного бюджета (кроме выплат в виде оплаты труда);
9. компенсации при служебных командировках в размерах, не облагаемых индивидуальным подоходным налогом;
10. компенсации расходов, подтвержденных документально, по проезду, провозку имущества, найму помещения при переводе либо переезде работника на работу в другую местность вместе с организацией;
11. полевые довольствия работников, занятых на геологоразведочных, топографо-геодезическиих и изыскательских работ в полевых условиях, в размерах, установленных законодательством РК;
12. расходы работодателя, направленные в соответствии с законодательством РК на обучение и повышение квалификации работников по специальности, связанной с их производственной деятельностью;
13. расходы работодателя по найму жилья и на питание в пределах суточных, установленных для служебных командировок, для обеспечения жизнедеятельности лиц, работающих вахтовым методом, в период нахождения на объекте производства с предоставлением условий для выполнения работ и междусменного отдыха; расходы, связанные с доставкой работников до места работы и обратно;
14. социальные пособия по беременности и родам, а также социальные пособия женщинам (мужчинам), усыновившим или удочерившим детей, в размерах, установленных законодательством РК;
15. стипендии, выплачиваемые обучающимся в организациях образования, в размерах, установленных законодательством РК для государственных стипендий;
16. стоимость выданной специальной одежды, специальной обуви, других средств индивидуальной защиты и первой медицинской помощи, мыла, обеззараживающих средств, молока или других равноценных пищевых продуктов для лечебно-профилактического питания по нормам, установленным законодательством РК;
17. стоимость имущества, полученного в виде гуманитарной, благотворительной помощи;
18. страховые выплаты по договорам обязательного страхования ответственности работодателя за причинение вреда жизни и здоровью работника при исполнении им трудовых (служебных) обязанностей;
19. суммы страховых выплат, связанных со страховым случаем, выплачиваемых при любом виде страхования, в период действия договора, за исключением доходов, предусмотренных статьей 161 настоящего Кодекса;
20. суммы страховых премий, уплачиваемые работодателем по договорам обязательного страхования своих работников;
21. выплаты, производимые за счет средств грантов, предоставляемых по линии государств и международных организаций;
22. государственные премии, стипендии, учреждаемые Президентом РК, правительством РК;
23. денежные награды, присуждаемые за призовые места на спортивных соревнованиях, смотрах, конкурсах;
24. компенсации, выплачиваемые при расторжении индивидуального трудового договора в случаях ликвидации организации или прекращения деятельности работодателя, сокращения численности штата работников или при призыве работника на военную службу, в размере среднемесячной заработной платы (ст. 27.2 Закона «О труде в республики Казахстан»);
25. компенсации, выплачиваемые работодателем работникам за неиспользованный трудовой отпуск;
26. обязательные пенсионные взносы в накопительные пенсионные фонды в соответствии с законодательством РК;

В соответствии с законодательством РК работники ТОО «Даулет-Серпин» платят социальный налог в размере 21 % из налоговой базы, порядок исчисления был представлен ранее.

Расчет социальных выплат производится после вычета из фонда заработной платы обязательных пенсионных взносов. Рассмотрим расчет социального налога исходя из фонда оплаты труда ТОО «Даулет-Серпин» за 2004 год.

В 2005 году социальное страхование составит:

2000000 – 200000 = 1800000 тенге (будет налогооблагаемой базой);

1800000 \* 21/100 (21%) = 378 000 тенге (сумма социального налога).

Перечисление социального налога: Дт Кт ∑ 635 441 15876 тенге

Перечисление социального налога можно определить в декларации по социальному налогу, составляемому поквартально.

**3. Аудит и анализ расчетов с персоналом по оплате труда**

3.1 Информационная база, цели и задачи аудита расчетов по оплате труда

Основной задачей проверки расчетов с рабочими и служащими является проверка соблюдения нормативно-правовых актов при начислении оплаты труда, удержания из нее и правильности ведения бухгалтерского учета расчетов по оплате труда.

Источниками информации, используемыми в процессе контроля, служат аналитические и синтетические данные по счету 681 «Расчеты с персоналом по оплате труда», первичные документы по учету выработки и начислению оплаты труда (табеля учета отработанного времени наряды и др.), листки о временной нетрудоспособности, расчеты на оплату отпусков и т.д, нормативные документы регулирующие эти операции: Закон РК «О труде», Методические рекомендации по вопросам оплаты труда работников, Инструкция о порядке исчисления средней заработной платы работников и другие.

Начинать проверку расчетов с рабочими и служащими по оплате труда следует с установления соответствия показателей аналитического учета по счету681 на первое число с записями в главной книге и в бухгалтерском балансе на одну и ту же дату. Для этого необходимо сверить сальдо по счету 681 на первое число в главной книге и в балансе предприятия с итоговыми суммами (к выдаче) расчетно-платежной ведомости.

При выявлении расхождений необходимо установить их причины. Также нужно сверить данные с показателями книги учета депонированной заработной платы. Затем изучаются достоверность первичных документы, правильность их заполнения. Соответствие их требованиям нормативных документов по начислениям и выплате заработной платы и других видов оплаты труда. При этом особое внимание обращается на проверку табелей учета рабочего времени. При повременной оплате труда проверяются правильность применения тарифных ставок или условий контракта, а при сдельной – выполнение количественных и качественных показателей работы, правильность применения норм и расценок. При проверке первичных документов по учету труда и его оплаты устанавливают наличие подписей должностных лиц, ответственных за учет выполненных работ, правильность заполнения всех реквизитов, нет ли в документах подчисток, исправлений и т.д. При проверке первичных документов и расчетных ведомостей особое внимание надо уделить правильности арифметических подсчетов. Дальнейшими этапами осуществления аудиторской проверки являются: выборочная проверка правильности начисления оплаты труда; порядок оформления доплат в связи с отклонениями от нормальных условий т руда; документальное оформление и оплата простоя; документальное оформление брака продукции и его оплата; доплата за работу в ночное время; оплата труда за работу в сверхурочное время; оплата работы в праздничные дни; начисление выплат за неотработанное время, предусмотренное действующим законодательством

(оплата отпусков, выходных пособий и т.д.); начислений пособий по временной нетрудоспособности; проверка правильности удержаний из заработной платы. В заключении проверки необходимо установить: правильность отнесения расходов к фонду оплаты труда; правильность составления бухгалтерских проводок по фонду оплаты труда; соответствие записей аналитического учета по счету 681 «Расчеты с персоналом по оплате труда» в части расчетов по исполнительным листам и депонированной заработной плате , записям в журналах-ордерах 8, 10 (при журнально-ордерной форме учета), Главной книге и балансе.

При проверках по существу оплаты труда персонала также выборочно проверяются: правильность оплаты по сдельным расценкам, тарифным ставкам и окладам; обосновать и правильность начислений премий сдельщикам и повременщикам по действующим на предприятии системам премирования, а также правильность исчисления средней заработной платы; начисление выплат за неотработанное время, предусмотренных действующим законодательством (оплату отпусков, выходного пособия и т.д); правильность начисления доплат в связи с отклонениями от нормальных условий труда, за работу в ночное время, за сверхурочные работы, оплата простоев не по вине рабочих ,за работу в тяжелых и вредных условиях, за работу в выходные и праздничные дни.

Достоверность произведенных работникам начислений заработной платы и других выплат , (премий материальной помощи, подарков и т.д.) проверяется обычно выборочно.

Для этого в выборку вносятся данные по различным категориям работающих или уволенных сотрудников (руководителей, специалистов, рабочих), по основным видам начислений и по разным временным периодам.

Проверке подвергаются расчетные и платежные ведомости, лицевые счета сотрудников, а также первичные документы (табели, наряды и т.д.), на основании которых производится начисление заработной платы.

При проверке первичных документов устанавливается полнота заполнения всех реквизитов, наличие подписей лиц, ответственных за учет выполненных работ, отсутствие в документах подчисток, не оговоренных исправлений.

Анализируя наряды на сдельную оплату труда по датам их выдачи, сопоставляя фамилии рабочих в нарядах и табелях учета рабочего времени с данными учета личного состава, определяется, нет ли случаев включения в них подставных лиц, повторного начисления сумм по ранее оплаченным первичным документам.

Методом арифметического контроля устанавливаются ошибки в подсчетах в первичных документах или расчетных ведомостях.

3.2 Аудит расчетов по оплате труда

Одной из важных статей кредиторской задолженности, отражённой в балансе на начало и конец года, является задолженность предприятия своему персоналу по оплате труда.

Для обобщения информации о задолженности хозяйствующего субъекта по оплате труда предназначен счёт 681 «Расчёты с персоналом по оплате труда».

Проверяя записи по этому счёту, аудитор должен знать, что по кредиту его отражают суммы оплаты труда, причитающиеся работникам и начисленные за счёт образованного в установленном порядке резерва на оплату отпусков работникам и вознаграждений за выслугу лет; суммы начисленных пособий за счёт отчислений на социальное страхование и пенсионное обеспечение, доходов от участия в предприятии, а по дебету – выплаченные суммы заработной платы, премий, пособий по временной нетрудоспособности и т.д., доходы от участия в предприятии, а так же суммы начисленных налогов, платежей по исполнительным документам и других удержаний, что сольдо счёта показывает задолженность предприятия своему персоналу по оплате труда.

Учет расчётов по оплате труда ведётся по физическим лицам, как состоящим, так и не состоящим в списочном составе предприятия, по всем видам заработной платы, премиям, пособиям и другим выплатам и удержаниям (налогам, платежам и др.). Для этой цели необходимые данные накапливаются в лицевых счетах (накопительных документах), расчётно-платёжной документации, а при использовании персональных компьютеров могут храниться в отдельных файлах. Аудитор должен проверить, ведётся ли такой учёт, и обратить внимание на сохранность этой информации и формирование на каждого работающего совокупного годового дохода.

Учет по счету «Расчеты с персоналом по оплате труда» ведется по каждому работнику предприятия. На практике зачастую данные синтетического учёта по 681 счёту не соответствуют данным аналитического учёта, это устанавливается путём сверки сольдо по данному счёту с итоговыми суммами (к выдаче) расчётно-платёжных ведомостей. В случае несоответствия данных синтетического и аналитического учётов по расчётам с персоналом по оплате труда аудитор должен установить его причины и дать рекомендации по устранению выявленных отклонений.

При аудите расчётов по оплате труда аудитор должен проверить состояние внутреннего контроля оплаты труда, оценить его и составить программу процедур аудита.

Затем аудитору необходимо изучить достоверность первичных документов, правильность оформления, соответствие их требованиям нормативных документов по начислению и выплате заработной платы и других видов оплаты труда. При проведении этой процедуры аудитор устанавливает наличие подписей должностных лиц, ответственных за учёт выполненных работ, правильность заполнения всех реквизитов, нет ли в документах подчисток, исправлений (не оговоренных) и т.д.

При изучении первичных документов особое внимание аудитор должен уделить проверке табелей учёта рабочего времени и нарядов, что даёт возможность установить, нет ли случаев включения в них вымышленных (подставных) лиц. Для этого следует проанализировать наряды по датам их выдачи, сопоставить фамилии рабочих в нарядах и табелях учёта рабочего времени с данными учета личного состава. Необходимо проверить, нет ли случаев повторного начисления сумм по ранее оплаченным первичным документам, повторения фамилий одних и тех же лиц в нескольких расчётно-платёжных ведомостях. Особое внимание необходимо обратить на наряды, выписанные на лиц, не состоящих в списочном составе предприятия и проработавших непродолжительное время, а так же наряды по устранению брака и переделки работ, выполненных с низким качеством.

Учёт личного состава работников ведёт отдел кадров или специально назначенное лицо. На каждого принятого на работу (постоянно, временно, сезонно) заполняется личная карточка, и ему присваивается табельный номер. На основании приказов или распоряжений руководителя предприятия бухгалтер открывает на каждого работника лицевой счёт. В нём указываются справочные данные работника и накапливаются все сведения о начисленных суммах и удержаниях.

Данные о начисленных суммах и удержаниях их лицевых счетов переносятся в расчётно-платёжную ведомость, где они суммируются по всем работникам. На основании этой ведомости производится запись на счёте 681 «Расчёты с персоналом по оплате труда», на счетах подраздела 63 «Расчёты с бюджетом» и др.По этой же ведомости после подписи главного бухгалтера и руководителя заполняется расходный кассовый ордер на всю сумму «к выдаче» и выдаётся заработная плата. Лица, не работающие на данном предприятии, должны при получении заработной платы предъявить паспорт или другой документ, удостоверяющий личность.

При проверке первичных документов расчётно-платёжных ведомостей особое внимание необходимо уделить правильности арифметических подсчётов.

Важной процедурой аудита является выборочная проверка правильности начисления оплаты труда, а именно:

1. правильности оплаты труда по сдельным расценкам, тарифным ставкам и окладам. При повременной оплате труда следует проверить соблюдение установленных штатным расписанием должностных окладов работников предприятия штатной дисциплины, обоснованность оплаты труда по трудовым соглашениям, правильность применения тарифных ставок, а при сдельной – правильность применения норм и расценок, выполнение количественных и качественных показателей работы, насколько реальны те объёмы работ, по которым начислена заработная плата, соответствует ли количество продукции, за производство которой начислена заработная плата, её количество, сданному на склад предприятия;
2. обоснованности и правильности начисления премий сдельщикам и повременщикам по действующим на предприятии системам премирования. Аудитор должен убедиться, что премии и вознаграждения были соответствующим образом санкционированы (имеются Положения о премировании, приказы, решения правления и др.) правильности начисления доплат в связи с отклонениями от нормальных условий работы, за работу в ночное время, за сверхурочные работы, за бригадирство, оплаты простоев не по вине рабочих, за работу в тяжёлых и вредных условиях, за работу в выходные и праздничные дни и т.д. Если при проведении такой проверки первичных документов по начислению оплаты труда допущено значительное количество неправильных расчётов, аудитор должен принять решение об углублении проверки документов, так как правильность начисления оплаты труда оказывает влияние на достоверность себестоимости продукции и финансовых результатов. Практика показывает, что бухгалтеры допускают ошибки при отражении данных первичных документов в лицевых счетах и расчётно-платёжных ведомостях. В результате этого также возникает возможность недостоверности исчисления финансовых результатов.

При проверке правильности начисления доплат в связи с отклонениями от нормальных условий работы аудитор должен знать, что нормальными условиями работы считаются те, при которых рабочие места согласно заданиям- нарядам, маршрутным местам и прочим документам полностью обеспечены сырьём, материалами, оборудованием, инструментами т.д. С этой целью должен быть выписан наряд на сдельную работу – в случае выявления дополнительных технологических операций, не предусмотренных ранее в документах, либо листок на доплату – в случае несоответствия фактических условий работы запланированным. Аудитор должен проверить правильность оформления и начисления доплат.

Аудитору следует проверить правильность исчисления доплат на работу в ночное время и оплату труда за работу в сверхурочное время.

Таблица 3.1 Оплата труда за работы в нерабочее время

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Виды  Работ в нерабочее  Время. | Случаи привлечения и  Случаи ограничения доступа к  таким работам. | Количест-  во  времени. | Оплата за работы  в ночное время. |
| Работа  в ночное  время. | Беременные  Женщины допускаются  только с их согласия;  Не допускаются лица, моложе  18 лет;  Не допускаются лица при  Наличие медицинского  заключения, запрещающее  работу в ночное время. | С 22 часов  ночи до  6 часов  утра. | 1 час работы в  ночное время  оплачивается не  ниже, чем в1,5-м  размере.  Пример.  Если дневная  Часовая ставка  Работника равна  120 тенге, то в  ночное время она  будет составлять  180 тенге. |
| Работа  в сверх-  урочное  время. | А) допускается  Привлечение  только с согласия  работника, за  исключением  случаев:  При производстве работ для  Обороны страны,  Чрезвычайных ситуаций или  стихийных бедствий,  производственных аварий и  немедленного устранения их  последствий;  При производстве  Общественно-необходимых  работ по водоснабжению,  газоснабжению, отоплению,  освещению, канализации,  транспорту, связи и для  устранения случайных и  неожиданных обстоятельств;  Для продолжения работы при  Неявки сменщика, если работа  не допускает перерыва.  Б) не допускаются  Лица, моложе 18 лет. | Не более 2  часов в  день (при  тяжёлых  работах) и  не более  1 часа в  день (при  вредных  или  опасных  условиях  труда). | 1 час сверхурочной  работы  оплачивается не  ниже, чем в 1,5-м  размере. |
| 3. работа  в  выходные  и празд-  ничные  дни. | В выходные дни привлечения к  Работе допускаются только с  Согласия работника, за  Исключением следующих  случаев:  Для предотвращения  Чрезвычайных ситуаций,  Стихийных бедствий,  Производственной аварии;  Для предотвращения и  Расследования несчастных  Случаев, гибели или порче  имущества;  Для неотложных, заранее непредвиденных работ, от  Срочного выполнения которых  зависит нормальная работа  предприятия.  В праздничные дни привлечение  к работе допускается на тех  предприятиях, где  приостановление работы  невозможно по  производственно-технологичес-  ким условиям. | Не более  нормаль-  ной про-должитель-  ности  рабочего  дня. | Оплата работы за  выходные и празд-  ничные дни  производится не  ниже, чем в 2-м  размере. По  желанию работника  работы в выходные  и праздничные дни  могут быть  компенсированы  дополнительным  днём отдыха. |

Особое внимание аудитор должен обратить на правильность документального оформления простоев не по вине рабочих, брака продукции и их оплата.

Простоем называется время допущенных перерывов в работе, в течение которого рабочие находятся на предприятии, но не могут быть обеспечены фронтом работ. Простои не по вине рабочего выплачиваются в размере не ниже 2/3 тарифной ставки установленному работнику разряда (оклада). В период освоения новых видов производства простои не по вине рабочего оплачиваются из расчёта полной тарифной ставки повременщика соответствующего разряда. Оформляется это время листком о простое. В нём должны быть указаны причины и виновники простоя, его продолжительность, тарифная ставка рабочего, размер оплаты и сумма.

Браком в производстве считаются изделия, детали, узлы, не соответствующие требованиям установленных стандартов или техническим условиям, которые не могут быть использованы по прямому назначению. Различают брак частичный (исправимых) и полный (неисправный).

Полный брак не по вине работника оплачивается в размере 2/3 тарифной ставки повременщика соответствующего разряда за время, которое должно быть затрачено на эту работу по норме.

Частичный брак не по вине работника оплачивается в зависимости от процента годности продукции, но не менее 2/3 тарифной ставки повременщика соответствующего разряда за время, требуемое на изготовление данной продукции по норме.

Брак, допущенный не по вине работника в период освоения нового производства, оплачивается наравне с годными изделиями.

На обнаруженный брак продукции составляется акт, в котором отражаются затраты на брак и сумма потерь.

Сводные расчёты по заработной плате выполняют проверку данных по счёту 681 «Расчёты с персоналом по оплате труда» и корреспондирующих с ним счетов. При журнально-ордерной форме учёта обороты по кредиту этого счёта проверяют по данным журнала-ордера №10, а дебетовые данные счета 681 (выдача заработной платы, удержания и т.д.) – по данным журнала – ордера №1 «Наличность в кассе», №2 – «Наличность на расчётном счёте», №5 – по счетам учёта расчётов с бюджетом, №9 – с должностными лицами. При автоматизированной форме учёта контролю подвергаются записи в ведомостях дебетовых и кредитовых оборотов. Кроме того, сводные денные проверяют по Главной книге.

Также аудитору необходимо установить:

1. своевременно ли относится к депонентским суммам не полученная в установленные сроки заработная плата;
2. выплачиваются ли депонированные суммы и перечисляется ли в состав дохода невостребованная депонентская задолженность;
3. правильность оплаты по совместительству;
4. правильность начисления выплат за неотработанное время, предусмотренных действующим законодательством (оплата отпусков, выходного пособия и т.д.), начисления пособий по временной нетрудоспособности;
5. правильность отнесения расходов к фонду оплаты труда;
6. правильность отнесения отдельных выплат на себестоимость продукции (работ, услуг);
7. правильность составления бухгалтерских проводок по фонду оплаты труда;
8. правильность ведения синтетического и аналитического учёта, сводных данных и заполнения форм финансовой отчетности.

Проверяя расчёты по оплате труда, аудитор должен проверить расчёты по социальному страхованию и обеспечению.

Основными задачами проверки расчётов по социальному страхованию и обеспечению является установление правильности начисления сумм платежей, своевременности взносов (перечислений) причитающихся сумм, правильность начисления в бухгалтерском учёте этих операций и составления отчётности.

Исходя из вышеизложенного аудитору необходимо проверить:

1. правильность определения фонда оплаты труда для начисления страховых взносов;
2. правильность применения тарифов страховых взносов;
3. правильность и обоснованность начисления пособий, пенсий и т.д., выплачиваемых из средств социального страхования;
4. правильность отражения в бухгалтерском учёте операций по начислению взносов и их перечислению;
5. соответствие записей аналитического и синтетического учёта по счетам подраздела 68 «Расчёты с персоналом по оплате труда» записям в журнале – ордере №10 и Главной книге;

правильность и своевременность составления отчётности по видам страховых взносов и своевременность их сдачи в соответствующие органы.

Необходимо также убедиться в правильности организации и ведения аналитического и синтетического учета, заполнение форм бухгалтерской отчетности по фонду оплаты труда.

Аудитор должен поставить в известность руководство предприятия о выявленных фактах обмана или ошибок и дать рекомендации по исправлению недостоверной информации.

Для аудитора важно знание наиболее распространённых ошибок и нарушений, встречающихся при аудите расчётов по оплате труда. Наиболее характерные ошибки приведены ниже (таблица 3.2).

Наряду с проверкой синтетических и аналитических данных расчётов по оплате труда важное значение приобретает работа по улучшению организации этого участка учёта. Для этой цели аудиторская фирма может порекомендовать:

1. автоматизировать расчёты по оплате труда;
2. использовать унифицированные формы документов;
3. уточнить правильность выполнения расчётов;
4. принять наиболее рациональное системное ведение аналитического учёта по работающим и др.

По окончании проверки аудитором составляется аудиторское заключение.

Таблица 3.2 Типичные ошибки при аудите расчётов по оплате труда.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Виды и наименование  Ошибок. | Влияние на достоверность  Бухгалтерской  Отчётности  Налогообложения и  Соблюдения законодательной  и нормативной базы. | Нормативные  Документы. |
| не применяются типовые  формы первичных  документов по оплате  труда. | Затруднена проверка данных. | Альбом типовых форм. |
| не ведут табели учёта  рабочего времени. | Нельзя проверить  Правильность начисления  Повременных и других видов  Оплат. | Кодекс законов о труде. |
| Включение в себестоимость  Продукции (работ, услуг)  для целей налогообложения  оплаты труда за проведение  строительных работ. | Завышение себестоимости  Продукции, занижение налогооблагаемой прибыли. |  |
| не включались в совокупный  годовой доход работающих  суммы премий и выданных  подарков. | Занижение базы  Налогообложения по  Подоходному налогу и  Другим видам удержаний. | Инструкции об  Исчислении базы  налогообложения. |
| Неверно производилось  Начисление подоходного  Налога. | Занижение суммы  Подоходного налога. | Закон о подоходном  налоге. |
| Неверно рассчитывались  Суммы по прочим  Видам оплат. | Занижение базы налогообложения. |  |

**3.2 Анализ эффективности использования фонда оплаты труда**

Для оценки эффективности использования средств на оплату труда необходимо применять такие показатели, как объём производства продукции в действующих ценах, выручку, сумму валовой, чистой, реинвестированной прибыли на один тенге заработной платы и др. в процессе анализа следует изучить динамику этих показателей, выполнение плана по их уровню. Очень полезным будет межгодовой сравнительный анализ, который покажет, в каком году предприятие работало более эффективно.

Таблица 3.3 Показатели эффективности использования фонда заработной платы ТОО за 2003-2004 гг.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2003 г. | 2004 г. | Отклонение |
| 1 | 3 | 4 | 6 |
| Реализовано товара на тенге  з/п, тг. | 4,68 | 4,86 | 0,18 |
| Сумма валовой прибыли  на тенге з/п, тг. | 0,87 | 0,90 | 0,03 |
| Сумма чистой прибыли  на тенге з/п, тг. | 0,65 | 0,69 | 0,04 |
| Сумма реинвестированной  Прибыли на тенге з/п, тг. | 0,33 | 0,38 | 0,05 |

Из таблицы 3.3 видно, что анализируемое предприятие в 2003 отчетном году добилось повышения эффективности использования средств фонда оплаты труда. На тенге заработной платы реализовано больше товара, получено больше валовой прибыли и чистой прибыли, сделано больше отчислений в фонд накопления, что следует оценить положительно.

После этого необходимо установить факторы изменения каждого показателя, характеризующего эффективность использования фонда заработной платы, схема 4.

Для факторного анализа производства продукции на тенге заработной платы можно использовать следующую модель:

ВП/ ФЗП = ВП/ Т \* Т/∑Д \* ∑Д/ЧР \* ЧР/ППП / ФЗП/ППП = ЧВ \* П \* Д \* \* УД / ГЗП, (23)

где ВП – реализация товара в действующих ценах;

ФЗП – фонд заработной платы персонала;

Т – количество часов, затраченных на производство продукции;

∑Ди Д– количество отработанных дней соответственно всеми рабочими и одним рабочим за анализируемый период;

ЧР– среднесписочная численность рабочих;

ППП– среднесписочная численность промышленно – производственного персонала;

ЧВ– среднечасовая выработка продукции;

П– средняя продолжительность рабочего дня;

УД – удельный вес рабочих в общей численности персонала;

ГЗП– среднегодовая заработная плата одного работника.

Выручка на тенге зарплаты кроме перечисленных факторов зависит еще и от соотношения реализованной и произведенной продукции (уровня реализуемости продукции УР):

В/ФЗП = В/ВП \* ВП/Т \* Т/∑Д \* ∑Д/ЧР \* ЧР/ППП / ФЗП/ППП = =УР \* ЧВ \* П \* Д \* УД / ГЗП. (24)

Прибыль от реализации продукции на тенге зарплаты, кроме выше названных факторов, зависит еще и от уровня рентабельности продаж (Rpn):

Прп/ФЗП = Прп /В \* В/ВП \* ВП/Т \* Т/∑Д \* ∑Д/ЧР \* ЧР/ППП / ФЗП/ППП = Rpn \* УР \* ЧВ \* П \* Д \* УД / ГЗП. (25)

При анализе чистой прибыли на тенге заработной платы добавляется еще такой фактор, как доля чистой прибыли в общей сумме валовой прибыли (Дчп):

ЧП/ФЗП = ЧП/ Прп \* Прп/В \* В/ВП \* ВП/Т \* Т/∑Д \* ∑Д/ЧР \* ЧР/ППП / ФЗП/ППП = Дчп \* Rpn \* УР \* ЧВ \* П \* Д \* УД / ГЗП. (26)

Анализируя изменение размера реинвестированной прибыли на тенге заработной платы, необходимо учитывать еще и такой фактор, как доля реинвестированной прибыли в общей сумме чистой прибыли (URP):

RP/ФЗП = RP/ЧП \* ЧП/ Прп \* Прп/В \* В/ВП \* ВП/Т \* Т/∑Д \*

\* ∑Д/ЧР \* ЧР/ППП / ФЗП/ППП = URP \* Дчп \* Rpn \* УР \* ЧВ \* П \* Д \* УД /ГЗП. (27)

Для расчета влияния факторов по приведенным выше моделям может использоваться способ цепной подстановки.

Кроме этого, анализ можно углубить за счет детализации каждого фактора данной модели. Зная, например, из-за каких факторов изменился уровень среднечасовой выработки, способом пропорционального деления можно рассчитать их влияние на величину прибыли на тенге заработной платы.

Фонд заработной платы должен расходоваться лишь в меру роста объема производства. Перерасход фонда заработной платы ведет к удорожанию продукции, ухудшению показателей эффективности производства. Поэтому необходим постоянный контроль и систематический анализ расходования фондов заработной платы на каждом предприятии, в цехе, на производственном участке. В ходе анализа прежде всего устанавливается размер отклонения фактического фонда от планового, выявляется абсолютный перерасход или экономия фонда заработной платы. Затем плановый фонд корректируется в соответствии с показателями выполнения планового задания по объему производства и реализации продукции. Сопоставление планового фонда с скорректированным выявляет относительный перерасход или экономию по фонду заработной платы. Полученные результаты позволяют оценить, как расходуется фонд заработной платы на предприятии, в цехе.

В таблице 3.4 дается оценка использования фонда заработной платы в ТОО «Даулет-Серпин» .

По вышеизложенным данным видно, что фактическая сумма заработной платы превышает плановую на 39,6 тыс. тенге (1359,6-1320,0). Этот абсолютный перерасход фонда заработной платы. В процентах к плановому фонду он составляет 3,0 % (39,6 / 1320,0 \* 100). Абсолютный перерасход, однако, еще не дает возможности правильно оценить использование фонда заработной платы, так как он не учитывает степени выполнения плана по объему реализации товара. Поэтому необходимо рассчитать относительный перерасход или экономию фонда заработной платы.

Для этого сначала определяют фонд заработной платы, скорректированный на процент выполнения плана по реализации товара с учетом принятого для данной отрасли коэффициента корректировки.

Общий анализ использования фонда заработной платы следует продолжить детальным анализом по каждой из категорий работающих. Из данных таблицы видно, что в ТОО «Даулет-Серпин» перерасходован фонд заработной платы в 2003 и 2004 годах –фонд оплаты труда административно – управленческого персонала и младшего обслуживающего персонала.

Таким образом, анализ работы по эффективности использования фонда оплаты труда позволяет дать более обоснованную конкретную оценку работы коллектива. В сомом деле, руководство анализируемого предприятия не использовало всех возможностей для экономии заработной платы. Если вести анализ дальше, то можно выявить, почему выросла численность труда административно – управленческого персонала или же чем обусловлено увеличение уровня средней заработной платы вышеизложенных категорий персонала и т.д. на основе анализа намечаются меры по более экономному расходованию зарплаты на очередной плановый период.

Далее проанализируем причины перерасхода средств направленных на оплату труда (таблица 3.5).

Таблица 3.5 Анализ перерасхода заработной платы работающих на предприятии в целом и по причинам за 2003-2004 гг.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Причины перерасхода | 2003  год | 2004  год | Отклон  (+;-) |
| 2003 г. |
| 1 | 3 | 4 | 6 |
| Услуги программиста | 2,5 | 1,2 | -1,3 |
| Доплата за освоение новой техники | - | 4,25 | +4,25 |
| Прочие причины | 37,1 | 122,55 | +85,45 |
| И т о г о | 39,6 | 128,0 | +88,4 |

Прежде всего, выявляются главные причины перерасхода заработной платы. В 2003 году большая часть средств была направлена на совокупность незначительных причин. Такая же картина наблюдается и в 2004 году. Проанализировав перерасходованные средства видно, по каким направлениям необходимо вести работу по устранению причин перерасхода. Для реализации устранения причин перерасхода следует разработать комплекс мер, обеспечивающих равномерную работу в течение года.

**Заключение**

В дипломной работе были рассмотрены вопросы учета, аудита и анализа расчетов с персоналом по оплате труда. Теоретическое рассмотрение было дано в соответствии с последними научными работами в этой области как отечественных, так и зарубежных авторов, а также законодательством Республики Казахстан. Практическая сторона рассматривалась на примере ТОО «Даулет-Серпин».

Товарищество с ограниченной ответственностью «Даулет-Серпин», осуществляющее следующие виды деятельности:

Торгово-закупочную;

коммерческо-посредническую;

внешнеэкономическую

прочие.

ТОО «Даулет-Серпин» использует свой потенциал примерно на 80 %. В принципе, предприятие имеет реальную возможность для увеличения объема реализации товара.

Использование должностных окладов для всех категорий работников является не самым разумным вариантом. Считаю, что надо оставить должностные оклады только административно – управленческому персоналу и младшему обслуживающему персоналу, а другим категориям сотрудников ввести гибкие системы оплаты труда (глава 1), которые бы ставили оплату труда в зависимости от конечных результатов деятельности предприятия, т.е. от величины полученной прибыли.

Бухгалтерия отказалась от накапливания информации о работающих. Согласны, что использование вручную заполняемых личных карточек в период развития высоких компьютерных технологий неразумно, но отсутствие источника, хранящего необходимые данные о сотрудниках ТОО, может иметь негативные последствия. Руководство предприятия должно обладать возможностью в нужное время оперативно получать нужную информацию о своем штате сотрудников, такую как: возраст работающего; место проживания; количество иждивенцев; количество проработанных на предприятии лет; информация о физическом моральном состоянии сотрудника; личностные характеристики; профессиональный рост; и т.д.

В дипломной работе уже говорилось о создании специальных компьютерных файлов, заведенных на каждого сотрудника в отдельности. Мне кажется, этот вариант был бы приемлемым для бухгалтерии ТОО «Даулет-Серпин», тем более что предприятие уже перешли на компьтеризированный бухгалтерский учет.

В первой главе дипломной работы рассматривается технико-экономическая характеристика деятельности предприятия на предмет обеспеченности и эффективности использования ТОО основных составляющих функционирования любого хозяйствующего субъекта (товарно-материальных запасов, основных средств, рабочей силы). Проанализированы показатели дебиторской и кредиторской задолженностей и итог деятельности ТОО (финансовые результаты). Описаны все специфические моменты деятельности и учета исследуемого предприятия, отраженные в учетной политике ТОО «Даулет-Серпин».

вопрос учета оплаты труда:

* сдельная (простая сдельная, сдельно-премиальная, косвенно-сдельная, аккордная, сдельно-прогрессивная);
* повременная (простая повременная, повременно-премиальная, почасовая, поденная, понедельная, помесячная);

Особое внимание уделено гибким системам оплаты труда, основанным на индивидуализации заработной платы конкретного работника, которая определяется не только традиционными показателями: стажем, квалификацией и опытом, но и индивидуальными качествами работника на основе его способностей и возможностей реализации.

Вторая глава дипломной работы включает в себя описание налогового учета оплаты труда и проблемы совершенствования учета на исследуемом предприятии. Внесены некоторые предложения по совершенствованию учета заработной платы: внедрение гибких систем оплаты труда; создание источников, содержащих и накапливающих информацию о сотрудниках; повышение мотивации труда и т.д.

Каждый работник получает на руки сумму заработной платы меньше начисленной, производимыми законодательными отчислениями из заработной платы, установленными законодательными актами, решениями суда, указаниями работодателя или по просьбе самого работника. Обязательными из удержаний и отчислений являются обязательные пенсионные взносы, подоходный налог с физических лиц и социальный налог. В моей работе представлен порядок расчета этих налогов и взносов, как теоретически, по условиям налогового кодекса и других законодательных актов, так и практически, на примере одного из работников ТОО «Даулет-Серпин» - Неватос Л.Н. за последние полгода.

Третья глава посвящена аудиту и анализу оплаты труда. в ТОО «Даулет-Серпин» не проводилось ни внешнего, ни внутреннего аудита. Но в современных условиях лоббирования интересов этой интересной и нужной науки как на микро-, так и на макро уровне, а так же повсеместного развития аудита в Республике Казахстан, я посчитал важным для себя включить этот вопрос в свое исследование. В данной главе дипломной работы изложены только теоретические вопросы аудита заработной платы и связанных с нею выплат, но мне кажется, что с практическим рассмотрением этого вопроса я , непременно, столкнусь в будущем. Завершением третьей главы являются вопросы посвященные анализу фонда оплаты труда и эффективность его использования.

Но главный вывод, который я сделал, является тот факт, что на сегодняшний день обязанности бухгалтера не ограничиваются грамотным учетом оплаты труда и выплат, но и включают в себя подготовку требуемой информации и рекомендаций по управлению трудовыми ресурсами предприятия и формированию гибкой кадровой политики. Сегодня бухгалтер- это не просто бухгалтер, но еще и менеджер по персоналу, кадровик, консультант директора, координатор деятельности предприятия. В этом плане, совершенствование учета и аудита оплаты труда и связанных с нею выплат переходит из области бухгалтерского учета в сферу менеджмента. Бухгалтер же, в свою очередь, должен это чувствовать и следовать велению времени.

**Список использованной литературы**

1. Закон РК от 10.12.1999 года № 493-1 «О труде в Республике Казахстан».
2. Закон РК от 19.06.1995 года № 2335 «О государственном предприятии» (извлечения).
3. Закон РК от 19.11.2003 года « О республиканском бюджете на 2004 год».
4. Закон РК от 02.12.2004 года «О республиканском бюджете на 2005 год».
5. Закон РК «Об охране труда в РК» от 22.03.1991 года № 1914-ХII.
6. Инструкция «О порядке исчисления средней заработной платы работников организаций» от 18.09.1997 года № 3/17/8340 Министерства труда и социальной защиты населения (извлечения).
7. Кодекс РК «О налогах и других обязательных платежах в бюджет» (Налоговый кодекс) от 12.06.2001 года № 209-II. Алматы, «Бико». 2005 г.
8. Постановление Правительства РК от 06.02.1997 года № 170 «О совершенствовании организации оплаты труда в РК» (извлечения).
9. Баканов М. И. «Экономический анализ», Москва, 2002 год.
10. Барышников Н.П. «Организация и методика проведения общего аудита», издание «Филин», М., 2000 год.
11. Барышников Н.П. «Организация и методика проведения общего аудита», М., 1996 год. Информационный издательский дом «Филин».
12. Белкин А. И. «Типовые бухгалтерские проводки», Алматы, 1998 год, ИКФ «Вагнер».
13. Бычкова Г. В. «Экономический анализ предприятия», Москва, 2001 год.
14. Виноградов В.К. «Учет оплаты труда в условиях становления рыночных отношений», Москва, «Экономикс», 2003 год.
15. Волгин Н.А. «Новая модель оплаты труда», Москва, «Луч», 2002 год.
16. Данилевский Ю.А. «Аудит: вопросы и ответы», Москва, «ЮНИТИ», 1999 год.
17. Дюсембаев К.Ш. «Теория аудита». Алматы. «Экономика», 1995 г.
18. Дюсембаев К.Ш. «Аудит и анализ финансовой отчетности». Алматы. «Каржы-карашат», 1998 г.
19. Ержанов М.С., Ержанова А.М. «Основы бухгалтерского учета и новая корреспонденция счетов», Аматы 2003 г.
20. Ержанов М.С., Ержанова А.М. «Учетная политика на казахстанском предприятии», Алматы 1997 г.
21. Ержанов М.С. Аудит 1,2 – Алматы, 2005 г.
22. Крайкова Т.П. «Формирование ФОТ на предприятии», Самара, «Боярыня», 2001 год.
23. Назарова В.Л. «Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов». Алматы, «Экономика», 2003 год.
24. Радостовец В.К. «Бухгалтерский учёт на предприятии», Алматы, 2002 год.
25. Радостовец В.К, Даулетбеков А.Д, Тайгашинова К.Т. «Финансовый учет на предприятии», Алматы 1999 год.
26. Рахимбекова Р.М и др. «Финансовый учет», Алматы, 2003 год.
27. Рахимбекова Р.М и др. «Финансовый учет», Алматы, 2005 год.
28. Савицкая Г. В. «Анализ хозяйственной деятельности предприятия», Минск, 2002 год.
29. Скобара В.В. «Аудит. Методология и организация», издательство «Дело и сервис», 1998 год.
30. Соколов Я.В. «Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней», Москва, «Аудит», издательское объединение «ЮНИТИ»,1996 год.
31. «Управленческое консультирование в условиях хозяйственной реформы», под редакцией В. Гренбека, Новосибирск, «Ракета», 2001 год.
32. «Досье бухгалтера» № 1, «Оплата труда» (справочная информация), Алматы, издательский дом «БИКО», 2003 г.
33. Журнал «Налогоплательщик», № 2 февраль 2003 год.
34. Журнал «Налогоплательщик», № 8, август 2003 год.
35. Сборник «Библиотека бухгалтера и предпринимателя», № 7 июль 2003 год.
36. «Труд. Зарплата. Пенсия в Казахстане», № 1, Алматы, «БИКО», 2003 г.
37. «Труд. Зарплата. Пенсия в Казахстане», № 2, Алматы, «БИКО», 2003 г.
38. «Труд. Зарплата. Пенсия в Казахстане», № 3, Алматы, «БИКО», 2003 г.

40.«Труд. Зарплата. Пенсия в Казахстане», № 5, Алматы, «БИКО», 2003 г.

41.«Труд. Зарплата. Пенсия в Казахстане», № 1, Алматы, «БИКО», 2004 г.

42.«Труд. Зарплата. Пенсия в Казахстане», № 2, Алматы, «БИКО», 2004 г.