

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(национальный исследовательский университет)»
Высшая школа экономики и управления
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

РАБОТА ПРОВЕРЕНА
Рецензент, директор по персоналу
ООО Агрофирма «Ариант»
_____ Л.Б. Мартиросян
« ___ » _____ 2018 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Заведующий кафедрой
_____ И.И. Просвирина
« ___ » _____ 2018 г.

УЧЕТ И АУДИТ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА
В ООО АГРОФИРМА «АРИАНТ»

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ
ЮУрГУ–38.03.01.2018.1290.ВКР

Руководитель ВКР, доцент
_____ М.И. Бажанова
_____ 2018 г.

Автор ВКР, студентка группы ЭУ-430
_____ И.А. Саблина
_____ 2018 г.

Нормоконтролер, доцент
_____ Е.А. Шевелёва
_____ 2018 г.

Челябинск 2018

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования

«Южно-Уральский государственный университет
(национальный исследовательский университет)»

Высшая школа экономики и управления
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита
Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»
Профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

“УТВЕРЖДАЮ”

Заведующий кафедрой,
д.э.н., профессор

И.И. Просвирина

11.12.2017 г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу
студентки
Саблиной Инны Алексеевны
группа ЭУ-430

1 Тема работы: «Учет и аудит расчетов с персоналом по оплате труда в ООО Агрофирма «Ари-ант»»

утверждена приказом по университету от 4 апреля 2018 г. № 580

2 Срок сдачи студентом законченной работы 18 июня 2018 г.

3 Исходные данные к работе:

Цель исследования:

провести аудит и выявить ошибки учета расчета с персоналом по оплате труда в ООО Агрофирма «Ариант».

Теоретической основой исследования явились:

экономическая литература отечественных авторов, раскрывающих принципы учета и аудита расчетов с персоналом по оплате труда.

Нормативно-правовая основа исследования:

нормативно-правовые документы РСБУ

Информационная основа исследования:

годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность ООО Агрофирма «Ариант» за 2015-2016 год.

4 Перечень вопросов, подлежащих разработке:

- раскрыть теоретические аспекты учета и аудита расчетов с персоналом по оплате труда;
- провести аудит и выявить ошибки учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО «Агрофирма Ариант»;
- разработать рекомендации по совершенствованию учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО «Агрофирма Ариант».

5 Иллюстративный материал (плакаты, альбомы, раздаточный материал, макеты, электронные носители и др.)

- раздаточный материал;
- презентация в Microsoft Office PowerPoint;
- таблицы и рисунки, отражающие основные данные по содержанию ВКР

Общее количество иллюстраций – ____ слайдов.

6 Дата выдачи задания – 20.11.2017 г.

Руководитель _____ Бажанова М.И.

Задание принял к исполнению _____ Саблина И.А.

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Срок выполнения этапов работы	Отметка руководителя о выполнении
Обсуждение темы	01.11.2017-10.11.2017	Выполнено
Обсуждение задания	15.11.2017-20.11.2017	Выполнено
Обсуждение плана работы	21.11.2017-11.12.2017	Выполнено
Обсуждение списка литературы	21.11.2017-11.12.2017	Выполнено
Первая глава	20.03.2018	Выполнено
Вторая глава	10.04.2018	Выполнено
Третья глава	24.04.2018	Выполнено
Введение, заключение реферат	04.05.2018	Выполнено
Оформление приложений	04.05.2018	Выполнено
Подготовка доклада, раздаточного материала	11.06.2018	Выполнено
Получение отзыва и рецензии	13.06.2018	Выполнено
Прохождение нормоконтроля	18.06.2018-19.06.2018	Выполнено

Заведующий кафедрой _____ И.И. Просвирина

Руководитель работы _____ М.И. Бажанова

Студент _____ И.А. Саблина

РЕФЕРАТ

Саблина И.А. Учет и аудит расчетов с персоналом по оплате труда в ООО-Агрофирма «Ариант» – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ-430, 2018. – 98 с., 1 ил., 25 табл., 6 прил., библиографический список – 40 наим.

Объект исследования – финансово-хозяйственная деятельность ООО Агрофирма «Ариант»

Предмет исследования – организационно-экономические отношения, возникающие в процессе формирования учета расчетов с персоналом по оплате труда ООО Агрофирма «Ариант».

Цель выпускной квалификационной работы – провести аудит и разработать рекомендаций на основе выявленных ошибок учета расчета с персоналом по оплате труда в ООО Агрофирма «Ариант».

Выпускная квалификационная работа состоит из трех разделов. В первом разделе приведены теоретические аспекты учета и аудита расчетов с персоналом по оплате труда. Во втором разделе выполнен учет и аудит расчетов с персоналом по оплате труда в ООО Агрофирма «Ариант». В третьем разделе рассмотрены рекомендации по совершенствованию учета расчетов с персоналом по оплате труда ООО Агрофирма «Ариант».

Результаты работы могут быть использованы для разработки дальнейшего плана развития ООО Агрофирма «Ариант», а также прочих хозяйствующих субъектов, предоставляющих аналогичные услуги по производству и продаже мясной продукции.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	8
1 УЧЕТ И АУДИТ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ	10
1.1 Основные понятия по учету оплаты труда	10
1.2 Учет и порядок начислений и удержаний из заработной платы	20
1.3 Учет отчислений на социальные нужды	28
1.4 Общие аспекты аудита расчетов с персоналом по оплате труда	30
Выводы по разделу один	37
2 УЧЕТ И АУДИТ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА В ООО АГРОФИРМА «АРИАНТ»	40
2.1 Организационно–экономические особенности деятельности в ООО Агрофирма «Ариант»	40
2.2 Особенности учета и расчетов с персоналом по оплате труда в ООО Агрофирма «Ариант».....	46
2.3 Проведение аудита учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО Агрофирма «Ариант».....	53
Выводы по разделу два	74
3 РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА В ООО АГРОФИРМА «АРИАНТ»	78
Выводы по разделу три	80
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	82
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	87
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	92
ПРИЛОЖЕНИЕ А Бухгалтерский баланс ООО Агрофирма «Ариант».....	92
ПРИЛОЖЕНИЕ Б Отчет о финансовых результатах ООО Агрофирма «Ариант».....	93

ПРИЛОЖЕНИЕ В Организационная структура ООО Агрофирма «Ариант»	94
ПРИЛОЖЕНИЕ Г Классификация бухгалтерских документов ООО Агрофирма «Ариант»	95
ПРИЛОЖЕНИЕ Д Фрагмент рабочего документа по анализу применяемых счетов ООО Агрофирма «Ариант»	96
ПРИЛОЖЕНИЕ Е Фрагмент учетной политики ООО Агрофирма «Ариант»	97

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность исследования обусловлена тем, что главную роль в процессе мотивации рабочего персонала играет оплата его труда. На сегодняшний день существует множество систем и форм начисления выплаты заработной платы, применение которых зависит от вида выполняемой работы. В зависимости от поставленных задач, организации самостоятельно выбирают системы и формы, а также размеры оплаты труда своего рабочего персонала. Юридической нормой регулирования взаимоотношений между работодателем и работниками является трудовой договор и коллективное соглашение. Оплата труда играет очень важную роль в развитии общества, так как заработная плата является способом удовлетворения материальных нужд населения.

Целесообразно отметить, что лишь только один вопрос установления размера оплаты труда может вызвать споры и разногласия между работниками и работодателем, так как первые стремятся минимизировать затраты на оплату труда, а вторые стремятся увеличить размер заработной платы, что в итоге, может негативно повлиять не только на качество выполняемой сотрудниками работы, но и на эффективность деятельности компании в целом. В связи с этим на первый план выходит вопрос учета расчетов с персоналом по оплате труда.

Собственно, бухгалтерский и налоговый учеты, являясь составной частью системы управления организацией, представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения в денежном выражении информации об имуществе, обязательствах организации и их движении путем постоянного и документального отображения всех хозяйственных операций, целью которых является обеспечения поиска путей решения описанной выше проблемы. Из выше сказанного следует, что для любого хозяйствующего субъекта весьма немаловажно, чтобы учет расчетов с персоналом по оплате труда проводился высококвалифицированными специалистами, имеющими знания и опыт в области бухгалтерского учета и налогообложения, а также нормами трудового и гражданского законодательства страны.

Объектом исследования является финансово-хозяйственная деятельность ООО «Агрофирма Ариант».

В качестве предмета исследования выступают организационно-экономические отношения, возникающие в процессе учета расчетов с персоналом по оплате труда на указанном предприятии.

Целью выпускной квалификационной работы является разработка рекомендаций на основе выявленных ошибок в ходе аудита учета расчета с персоналом по оплате труда в ООО Агрофирма «Ариант». Для решения поставленной цели были определены следующие задачи:

- 1) раскрыть теоретические аспекты учета и аудита расчетов с персоналом по оплате труда;
- 2) провести аудит и выявить ошибки учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО «Агрофирма Ариант»;
- 3) разработать рекомендации по совершенствованию учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО «Агрофирма Ариант».

Для достижения цели данной работы, а также решения поставленных задач, использовалась информационная база исследования: экономическая литература отечественных авторов, раскрывающих принципы учета и аудита расчетов с персоналом по оплате труда.

В качестве теоретической базы, в работе использованы данные, собранные в период прохождения преддипломной практики в ООО Агрофирма «Ариант», нормативные документы по ведению аудиторской проверки, а также печатные и электронные издания отечественных авторов в области экономической теории, теории бухгалтерского(финансового) учета, экономического анализа, статистики.

В процессе работы применялись разнообразные методы научного исследования: наблюдение, измерение, анализ, и т.д.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И АУДИТА РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

1.1 Основные понятия по учету оплаты труда

Труд работников – важный элемент процесса производства, а также является основным источником удовлетворения материальных нужд населения.

Оплата труда – это система отношений, связанных с обеспечением установления и осуществления нанимателем выплат сотрудникам за их работу и соответствий с законами, соглашениями, другими нормативными правовыми актами, локальными нормативными актами, а также коллективными и трудовыми договорами. С учетом статьи 131 Трудового Кодекса РФ, выплату заработной платы принято производить в рублях, а также в иностранной валюте в случаях, предусмотренных законодательством РФ о валютном регулировании и контроле. В настоящее время в Федеральном Законе № 82 «О минимальном размере оплаты труда» с 1 мая 2018 года установлен минимальный размер оплаты труда в сумме 11 163 рублей в месяц [9].

Рассмотрим, что входит в законодательное регулирование трудовых отношений. Трудовые отношения – это отношения, основанные на соглашении между работником и работодателем о личном выполнении работником за плату трудовой функции (работы по должности в соответствии со штатным расписанием, профессии, специальности с указанием квалификации; конкретного вида поручаемой работнику работы) подчинении работника правилам внутреннего распорядка при обеспечении работодателем условий труда, предусмотренных трудовым договором, коллективным договором и требованиями законодательно-нормативных актов о труде [3, с. 15].

Субъектом трудовых отношения являются работодатель и его рабочий. Любой работник, в том числе иностранный гражданин или лицо не имеющее гражданство – физическое лицо, заключившее трудовой договор с работодателем. В тоже время работодатель является лицом, вступившее в трудовые отношения с работ-

ником. Работодатель - юридическое лицо являющиеся организацией или физическое лицо, зарегистрированное в качестве индивидуального предпринимателя.

Трудовой кодекс РФ регулирует и прописывает все стадии трудовых отношения рабочего и наёмника - положения о приёме на работу, выплаты заработной платы, выплаты отпускных, оплаты пособий и компенсаций до увольнения. В соответствии с кодексом регулирование осуществляется путем заключения, изменения, дополнения работниками и работодателями коллективных договоров и соглашений, а также трудовой договор. Коллективный договор – правовой акт, регулирующий социально-трудовые отношения в организации и заключающийся социально-трудовые отношения в организации и заключаемый работниками и работодателем в лице их представителей [2, ст 40]. В коллективный договор включаются обязательства работодателей и рабочих такие как [24 с. 146]:

- 1) формы, системы и размеры оплаты труда;
- 2) усовершенствование охраны и условий рабочего места работника;
- 3) механизм регулирования оплаты труда с учетом роста цен, изменения уровня инфляции;
- 4) выплаты пособий и компенсаций.

В Трудовом Кодексе зафиксировано что, соглашением является правовой акт, регулирующий социально-трудовые отношения и устанавливающий общие принципы регулирования связанных с ними экономических отношений, заключаемый между полномочными представителями работников и работодателей на федеральном, межрегиональном, региональном, отраслевом (межотраслевом) и территориальном уровнях социального партнерства в пределах их компетенции. [3, с. 5]. В соглашение включаются такие вопросы как: условия труда, оплата труда, охрана труда, режимы труда и отдыха и др.

Основание возникновения трудовых отношений работодателя с конкретным работником является трудовой договор [3, ст. 15]. Трудовой договор заключается соглашением между двумя сторонами: наёмником и рабочим. В соответствии с договором работодатель обязан обеспечить предусмотренные законодательством

и соглашениями условия труда, предоставить работу по определенной трудовой функции, в срок выплачивать в полном размере работнику заработную плату, в то же время работник обязуется соблюдать действующие в организации правила внутреннего трудового распорядка [3, ст. 56].

В соответствии с Трудовым Кодексом РФ [3, ст. 67] трудовой договор заключается в письменной форме в двух экземплярах, каждый из которых подписывается обеими сторонами. Один из которых остается у работника, второй хранится у работодателя. При изменении условий договора обязательно нужно заключать соглашение обеих сторон в письменной форме.

Трудовой договор может быть, как по основной работе, так и по совместительству. Совместительство – это выполнение работником другой, неосновной, регулярно оплачиваемой работы на условиях трудового договора в свободное от основной работы время [3, ст. 282]. Количество трудовых договоров по работе по совместительству, заключаемых работников не ограничено.

Совместительство делится на два вида:

- 1) внутреннее – работа за пределами нормальной продолжительности рабочего времени у своего работодателя;
- 2) внешнее – работа за пределами своего рабочего времени у другого работодателя.

Для заключения трудового договора по основному виду деятельности, будущий работник должен предъявить оговоренный в ТК РФ перечень документов таких как [2, ст. 65]:

- 1) паспорт или иной документ, удостоверяющий личность;
- 2) страховое свидетельство обязательного пенсионного страхования;
- 3) трудовую книжку, за исключением случаев, когда трудовой договор заключается впервые или работник поступает на работу на условиях совместительства;
- 4) справку о наличии и отсутствии судимости;

5) документ об образовании, о квалификации или наличии специальных знаний при поступлении на работу, требующую специальных знаний или специальной подготовки;

б) документы воинского учета – для военнообязанных и лиц, подлежащих призыву на военную службу.

Для приёма на работу в другую организацию по совместительству, работник должен предъявить нанимателю документ удостоверяющий личность гражданина. Если работа по совместительству требует специальных профессиональных знаний, то работодатель имеет право во время процедуры приема на работу потребовать от работника предъявить оригинал или копию документов таких как: диплом или иной документ об образовании и профессиональной подготовки. При приёме на работу с тяжелыми или опасными условиями труда, работодатель вправе потребовать предъявить наёмника справку о характере и условиях труда по основному месту работы.

Прекращение трудового договора – это окончание действия трудового договора по инициативе одной из его сторон – работника или работодателя, либо в связи с наступлением иных оснований прекращения трудового договора [2, гл. 13]. Причина увольнения работника может быть по собственной инициативе, из-за семейных обстоятельств, изменением профессиональной деятельности, перехода в другую организацию с более высокой оплатой, и т.д. А также сотрудник может уволиться не по собственному желанию, а по инициативе, решению администрации причиной которой является – серьезные нарушения в работе, невыполнение служебных обязанностей, прогулы, и т.п.

Сотрудник имеет право расторгнуть трудовой договор, предупредив за две недели в письменной форме об этом работодателя [3, ст. 80]. Вдобавок трудовой договор может быть расторгнут по соглашению обеих сторон до истечения срока предупреждения об увольнении.

Рассмотрим подробнее, какие бывают виды, формы и системы оплаты труда.

К основным видам оплаты труда можно отнести повременную и сдельную. Такие виды как повременная и сдельная делятся на системы оплаты труда: простая повременная, повременно-премиальная, прямая сдельная, сдельно-премиальная, сдельно-прогрессивная, косвенно-сдельная, аккордная.

Повременная система оплаты труда производится и зависит от отработанного времени, при этом количество выполненных работ не учитывается.

При простой повременной системе заработная плата определяется посредством перемножения часовой или дневной тарифной ставки на количество отработанного времени соответственно. Тарифная ставка устанавливается в зависимости от квалификации и занимаемой сотрудником должности. В тоже время выплачивается сумма в виде оклада, если работник отрабатывает все рабочие дни месяца; в случае если он отрабатывает неполное число рабочих дней, то количество выплаты определяют, как делением установленной ставки на календарное количество рабочих дней и произведением полученного результата на количество оплачиваемых за счет предприятия рабочих дней.

При повременно-премиальной системе оплаты труда в дополнение к окладу по тарифу прибавляется премия в определенном проценте в зависимости от своевременного и качественного выполнения работы.

При прямой сдельной системе выплата заработной платы сотрудникам зависит от числа выполненных работ и количества изготовленной продукции в соответствии с установленными сдельными расценками.

Сдельно-премиальная система оплаты труда сотрудников предусматривает выплату премии за перевыполнение установленных определенных качественных показателей.

При сдельно-прогрессивной системе выплата повышается за выработку сверх установленной исходной нормы.

Косвенно-сдельная система применяется для оплаты труда наладчиков, помощников мастеров и других дополнительных работников, которая производится в процентах к заработку основного рабочего персонала отдельных участков.

Аккордная оплата труда предусматривает определение совокупного заработка за выполнение определенных стадий работы или производство определенного объема продукции.

Оплата труда некоторых сотрудников может осуществляться в смешанной форме, то есть по сдельной и по повременной системе. Например, оплата труда руководителя небольшого коллектива, который одновременно руководит коллективом и получает зарплату по повременной системе и занимается производственной деятельностью по сдельным расценкам. [30, ст. 135; 29, с. 166]

В настоящее время в Трудовом Кодексе статьи 183 предусмотрена гарантия выплат пособий рабочему по утрате временной трудоспособности, по причине болезни или травмы самого сотрудника, или его ребенка. Размеры и условия выплаты пособий о временной нетрудоспособности установлены Федеральным законом от 29.12.2006 № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» [10, гл. 2]. С 1 января 2007 работники вправе получать пособия по каждому месту работы. Это говорит о том, что, если застрахованное лицо работает на нескольких работодателях, то в таком случае пособия ему назначаются и выплачиваются каждым работодателем самостоятельно. Например, если лицо работает на условиях внешнего совместительства, то такому работнику выдается сразу несколько листков о его нетрудоспособности. При этом на лицевой стороне листка нетрудоспособности выданном для предъявления по основному месту работы, в верхнем правом углу, делается запись «основной», а на листке нетрудоспособности для работы по совместительству – «внешнее совместительство» [20].

Порядок начисления пособий по временной нетрудоспособности определен статьей 14 Федерального Закона № 255. Между тем размер пособия по временной нетрудоспособности определяется путем умножения размера дневного пособия на число календарных дней, приходящихся на период временной нетрудоспособности, по выданному листу нетрудоспособности [10]. Размер дневного пособия (РДП) рассчитывается по формуле (1):

$$\text{РДП} = \frac{\text{Заработок работника, облагаемый взносами в ФСС России, за два расчетных года}}{730} + \text{Р}, \quad (1)$$

где Р = 100% – при страховом стаже 8 и более лет,

80% – при страховом стаже от 5 до 8 лет,

60% – при страховом стаже до 5 лет [10, ст. 7].

В сумму выплат за расчетный период включаются все виды выплат, на которые были начислены страховые взносы, вне зависимости от того, предусмотрены они системой оплаты труда или нет. Поэтому максимальные суммы выплат, участвующих в начислении пособия по листку нетрудоспособности, не могут превышать установленную законом предельную величину базы для начисления страховых взносов. Так, предельная величина базы для начисления страховых взносов составляет:

1) 1 января 2016 года – 718 000 руб. (постановление Правительства РФ от 26.11.2015 № 1256);

2) 1 января 2017 года – 755 000 руб. (постановление Правительства РФ от 29.11.2016 № 1255);

3) 1 января 2018 года – 815 000 руб. (постановление Правительства РФ от 15.11.2017 № 1378).

При этом сумма пособия по временной нетрудоспособности не может быть меньше величины пособия, рассчитанной исходя из минимального размера оплаты труда, который применяется для регулирования выплаты заработной платы, а также для определения размеров пособий по временной нетрудоспособности. Минимальный размер оплаты труда определяется за два года. Он приравнивается минимальному размеру оплаты труда, который установлен на день наступления страхового случая, умноженный на 24 месяца. Далее сравниваются сумма фактического заработка и сумма минимального заработка за два года. Если первая превышает вторую, то расчет пособия производится по ней. А если вторая сумма

превышает, то пособие рассчитывается исходя из минимального заработка. Между тем страховой стаж рабочего должен составлять не менее 6 месяцев.

Далее рассмотрим особенности оплаты ежегодных отпусков. В соответствии со статьей 21 Трудового Кодекса РФ, работник имеет право на отдых, в том числе обеспечиваемый предоставлением ежегодного оплачиваемого отпуска. На время отпуска за работником сохраняется место работы (должность) и средний заработок [3, ст. 114]. Если сотрудник находится в отпуске, то уволить его по инициативе работодателя (за исключением ликвидации организации либо прекращения деятельности индивидуальным предпринимателем) нельзя [3, ст. 81].

Работникам предоставляется ежегодно оплачиваемый отпуск равный 28 календарных дней. А также трудовым законодательством в особых случаях предусмотрен отпуск в более 28 календарных дней. Для лиц, которые работают в опасных и вредных условиях труда, таким сотрудникам предоставляется дополнительный оплачиваемый отпуск. Ко всему этому работодатель вправе самостоятельно устанавливать дополнительные отпуска опираясь на свои финансовые возможности [3, ст. 115, ст. 116].

С учетом 120 статьи ТК РФ Продолжительность ежегодных основного и дополнительного оплачиваемых отпусков работников исчисляется в календарных днях и максимальным пределом не ограничивается. По соглашению обеих сторон оплачиваемый отпуск сотруднику может быть предоставлен и раньше истечения шести месяцев. Оплачиваемый отпуск обязательно предоставляться работнику ежегодно в соответствии с графиком отпусков, который обязателен как для работодателя, так и для сотрудника. В Трудовом Кодексе РФ указано что, при желании с согласия рабочего возможно перенесение отпуска на следующий рабочий год, при этом запрещается не предоставление ежегодного оплачиваемого отпуска в течение двух лет подряд. Бывает и так что отпуск может быть продлен [3, ст. 122, ст. 123, ст. 124]. Например, если работник заболел во время ежегодного оплачиваемого отпуска, то отпуск продляется на период его временной нетрудоспособности.

Оплата отпуска производится не позднее чем за три дня до его начала [3, ст. 136]. Если сотруднику своевременно не была совершена оплата за время ежегодного оплачиваемого отпуска либо сотрудник был предупрежден о времени начала этого отпуска позднее чем за две недели до его начала, то работодатель по письменному согласованию и заявлению работника должен перенести ежегодный оплачиваемый отпуск на другой срок.

Для расчета суммы отпускных нужно среднюю заработную плату работника умножить на количество дней отпуска. Исчисление средней заработной платы осуществляется в соответствии с положениями статьи 139 ТК РФ, а также Постановления Правительства РФ от 24.12.2007 № 922 «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы» (далее – Положение об особенностях исчисления среднего заработка) [5]. В соответствии со статьей 139 Трудового Кодекса РФ при любом режиме работы расчет средней заработной платы работника производится исходя из фактически начисленной ему заработной платы и фактически отработанного им времени за 12 календарных месяцев, предшествующих периоду, в течение которого за работником сохраняется средняя заработная плата. В этом случае календарным месяцем считается период с 1 по 30 (31) число месяца включительно, в феврале – с 1 по 28 (29) число включительно. Для расчета средней заработной платы учитываются все предусмотренные системой оплаты труда виды выплат, применяемые у соответствующего работодателя независимо от источников этих выплат.

Средний дневной заработок для оплаты отпусков и выплаты компенсации за неиспользованные отпуска исчисляется за последние 12 календарных месяцев путем деления суммы начисленной заработной платы на 12 и на коэффициент среднемесячного числа календарных дней (29,3), что составляет $12 \text{ мес.} \times 29,3 \text{ дн./мес.} = 351,6 \text{ дней}$. При этом в стаж работы, дающий право на ежегодный основной оплачиваемый отпуск, не включает такие периоды [3, ст. 121]:

- отсутствия сотрудника на рабочем месте без уважительной причины;
- отпусков по уходу за несовершеннолетним ребенком.

В соответствии с пунктом 15 Положения об исчислении среднего заработка при определении среднего заработка премии и вознаграждения, фактически начисленные за расчетный период, принято учитывать в следующем порядке:

- 1) ежемесячные премии и вознаграждения;
- 2) премии и вознаграждения за период работы, превышающий один месяц;
- 3) вознаграждение по итогам работы за год, единовременное вознаграждение за стаж работы, иные вознаграждения по итогам работы за год, начисленные за предшествующий событию календарный год.

В случае если время, приходящееся на расчетный период, отработано не полностью или из него исключалось время в соответствии с положением об исчислении среднего заработка, премии и вознаграждения учитываются при определении среднего заработка пропорционально времени, отработанному в расчетном периоде, за исключением премий, начисленных за фактически отработанное время в расчетном периоде. К тому же если работник проработал неполный рабочий период, за который начисляются премии и вознаграждения, и они были начислены пропорционально отработанному времени, они учитываются при определении среднего заработка исходя из фактически начисленных сумм [5]. Если расчетный период отработан не полностью, то необходимо сначала определить количество календарных дней в не полностью отработанных месяцах. Оно рассчитывается путем деления среднемесячного числа календарных дней 29,3 на количество календарных дней текущего месяца и умножается на количество календарных дней, приходящихся на время, отработанное в данном месяце [3, ст. 139]. В соответствии со статьей 127 ТК РФ, в случае увольнения работника выплачивается компенсация за неиспользованный отпуск, величина которой приравнивается произведению среднего заработка на количество календарных дней неиспользованного отпуска. Количество определяется следующим образом: продолжительность полного ежегодного отпуска надо разделить на 12 месяцев и умножить на количество полных отработанных месяцев за этот период и все это уменьшить на количество отгулянных дней отпуска [30, с. 138].

Таким образом, к основным понятиям учета оплаты труда относятся такие понятия как: труд работника; оплата труда; трудовые отношения между работником и работодателем. Субъектом трудовых отношений являются работодатель и работник. Трудовой кодекс РФ регулирует все стадии трудовых отношений, путем заключения коллективных договоров и соглашений, а также трудовых договоров. Трудовой договор может быть заключен, как по основной работе, так и по совместительству. Прекращение трудового договора – это окончание действия трудового договора по инициативе одной из его сторон.

К основным видам оплаты труда относятся такие виды как: повременная, сдельная и аккордная. В тоже время повременную и сдельную принято делить на системы оплаты труда: простая повременная, повременно-премиальная, прямая сдельная, сдельно-премиальная, сдельно-прогрессивная, косвенно-сдельная.

Трудовым кодексом предусмотрены гарантии выплаты пособий работникам, по причине болезни или материнства. Федеральный закон регулирует условия и размеры выплат пособий. В тоже время сотрудник имеет право на отдых, включая ежегодно оплачиваемый отпуск. При этом далее целесообразно рассмотреть учет и порядок начислений и удержаний из заработной платы работников.

1.2 Учет и порядок начислений и удержаний из заработной платы

Далее рассмотрим основные положения по учету расчетов оплаты труда. Расчеты, которые нужны для оплаты труда, бухгалтерия осуществляет, опираясь на унифицированные первичные документы по учету кадров, по учету рабочего времени и расчетов с персоналом по оплате труда.

Для учета отработанного времени, расчетов с рабочими по начислению и выплате заработной платы, предприятия имеют право использовать утвержденные Постановлением Госкомстата России унифицированные формы бланков [19]. Применение этих форм является не обязательным с 1 января 2013г., в следствие чего негосударственные организации вправе разрабатывать свои бланки первичных учетных документов. В этих случаях все формы применяемых первичных до-

кументов должны быть утверждены руководителем экономического субъекта. Федеральным законом определено, что все первичные документы должны содержать все обязательные реквизиты [12, ст. 9].

1. Стандартные формы документов, предназначенные для учета кадров: [38]

- 1) № Т-1 «Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу»;
- 2) № Т-1а «Приказ (распоряжение) о приеме работников на работу»;
- 3) № Т-2 «Личная карточка работника»;
- 4) № Т-3 «Штатное расписание»;
- 5) № Т-5 «Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу»;
- 6) № Т-6 «Приказ (распоряжение) о переводе работников на другую работу»;
- 7) № Т-7 «График отпусков»;
- 8) № Т-8 «Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)»;
- 9) № Т-9 «Приказ (распоряжение) о направлении работника в командировку».

2. Стандартные формы документов, предназначенные для учета рабочего времени и расчетов с персоналом по оплате труда [38]:

- 1) № Т-12 «Табель учета рабочего времени и расчета оплаты труда»;
- 2) № Т-13 «Табель учета рабочего времени»;
- 3) № Т-49 «Расчетно-платежная ведомость»;
- 4) № Т-51 «Расчетная ведомость»;
- 5) № Т-53 «Платежная ведомость»;
- 6) № Т-53а «Журнал регистрации платежных ведомостей»;
- 7) № Т-54 «Лицевой счет».

К выше перечисленным документам необходимо наличие подписанных и заверенными печатями организации трудовых договоров.

Расчеты по заработной плате на предприятии ежемесячно начисляются с определения величины начисления и удержаний на каждого рабочего. Все данные о заработной плате работника регистрируются в лицевой счет в форму № Т-54, что

представляет собой регистр аналитического учета, в котором отражаются расчеты по выплате заработной платы и другим начисления рабочему.

В лицевом счете указываются данные рабочего такие как: фамилия, имя, отчество, структурное подразделение, куда он принят, табельный номер, семейное положение и т.п. По окончании рабочего месяца на лицевом счете приводятся данные о начислениях по видам оплат, об удержаниях и вычетах, о сумме к выплате или задолженностей работника перед организацией. Лицевой счет отрывается ровно на один год, далее он закрывается и открывается новый лицевой счет.

Учет расчетов по оплате труда работников осуществляется на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Начисления работникам отражаются по кредиту счета 70. В дебете счета отражаются удержания из заработной платы, а также отражается выплата заработной платы. Сальдо счета 70 на отчетную дату является кредитовым, потому что показывает только сумму начисленной заработной платы, но ещё не выплаченной. Как правило заработная плата выдается за предшествующий рабочий месяц в начале следующего, следовательно, кредиторскую задолженность по счету 70 относят к краткосрочной задолженности. В редких случаях бывает и дебетовое сальдо по счету 70, что показывает задолженность работника по излишне уже выплаченным ему суммам.

Типовые бухгалтерские записи по отражению в учете расчетов по оплате труда с персоналом приведены в таблице 1 [36, с. 394].

Таблица 1 – Типовые бухгалтерские записи по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1. Начислена оплата труда персоналу, занятому созданием внеоборотных активов	08	70
2. Начислена оплата труда по операциям, связанным с заготовкой и приобретением материалов, животных (когда не используется счет 15)	10	70
3. Начислена оплата труда, если предыдущие операции отражаются при использовании счета 15	15	70

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
4. Начислены суммы оплаты труда работникам цехов основных и вспомогательных производств	20, 23	70
5. Начислена оплата труда персоналу общепроизводственного и общехозяйственного назначения, а также персоналу обслуживающих производств и хозяйств	25, 26, 29	70
6. Начислена оплата труда, связанная с исправлением брака	28	70
7. Начислена оплата труда работникам, занятым сбытом и реализацией продукции;	44	70
8. Возвращены в кассу излишне выплаченные суммы	50	70
9. Начислены пособия за счет отчислений на социальное страхование, пенсии и другие подобные суммы	69	70
10. Начислены доходы (дивиденды) от участия в организации	84	70.2
11. Отражено начисление сумм к оплате за счет резерва на оплату отпусков, резерва вознаграждений за выслугу лет и др.	96	70
12. Начислена оплата по листку нетрудоспособности	69	70
13. Выплачены из кассы суммы, начисленные работникам (оплата труда, пособия, пенсии, премии и т.п.)	70	50
14. Начислен НДФЛ на заработную плату работника	70	68
15. Удержаны с подотчетного лица не израсходованные и не возвращенные им подотчетные суммы из сумм, начисленных на оплату труда	70	71
16. Отражено погашение обязательств по подписке на акции	70	75
17. Начислены платежи по квартирной плате, исполнительным документам; отражена депонентская задолженность; удержан платеж за товары, приобретенные в кредит (когда нет кредитов банков)	70	76

На практике бывает, что отдельные расходы на оплату труда осуществляются разово, несмотря на то, что расходы могут причисляться к нескольким отчетным периодам. Эти расходы относятся к оплате отпусков, годовых выплат, по выслуге лет и др. Такие расходы из-за неравномерного их признания могут привести к существенным скачкам суммы затрат производства в течении года. Во избежание этого, принято применять резервирование предстоящих расходов на счете 96 «Резервы предстоящих расходов».

Начисления и использование резервов приведены в таблице 2.

Таблица 2 – Начисления и использование резервов по счету 96 «Резервы предстоящих расходов»

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1. Сформирован резерв	20, 23	96
2. Начислена заработная плата работникам за счет резерва	96	70
3. Начислены обязательные отчисления на социальное страхование, пенсионное обеспечение медицинское страхование за счет резерва	96	68, 69

Рассмотрим подробнее понятия и возможные удержания из заработной платы. Начисляемая работнику сумма выплат за месяц уменьшается на осуществленные в этом же периоде удержания из его заработной платы. Эти удержания могут быть осуществлены по следующим основаниям и делятся на несколько групп [30, с. 153]:

1) обязательные удержания в соответствии с законодательными нормами, а также по решению судов и по актам государственных органов (налог на доходы физических лиц, штрафы, алименты, компенсация ущерба здоровью другим лицам и др.);

2) по инициативе организации (для возмещения неотработанного аванса, выданного работнику в счет заработной платы; для погашения неизрасходованного и своевременно не возвращенного аванса, выданного в связи со служебной командировкой или переводом на другую работу в другую местность; для возврата

сумм, излишне выплаченных работнику вследствие счетных ошибок, а также сумм, излишне выплаченных работнику, в случае признания вины работника в невыполнении норм труда или простое; за порчу, недостачу и утерю материальных ценностей; за ущерб, нанесенный организации).

При этом статьями Трудового Кодекса РФ приняты ограничения на удержания из заработной платы сотрудников [3, ст. 138]:

- 1) удержания производятся только в случаях, предусмотренных законом;
- 2) общий размер всех удержаний при каждой выплате заработной платы не может превышать 20%, а в случаях, предусмотренных законом, — 50% от заработной платы работника. При удержании из заработной платы по нескольким исполнительным документам за работником в любом случае должно быть сохранено 50% заработной платы;
- 3) размер удержаний из заработной платы при отбывании исправительных работ, взыскании алиментов на несовершеннолетних детей, возмещении вреда, причиненного здоровью другого лица, возмещении вреда лицам, понесшим ущерб в связи со смертью кормильца, и возмещении ущерба, причиненного преступлением, не может превышать 70%.

Удержания принято отражать в учете следующими бухгалтерскими записями, приведенными ниже в таблице 3:

Таблица 3 – Бухгалтерские записи операций удержания из заработной платы

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1. Удержана стоимость брака, допущенного по вине работника	73	28
2. Удержаны суммы в возмещение причиненного организации материального ущерба, на погашение ссуд	70	73
3. Удержан налог на доходы физических лиц	70	68
4. Удержаны своевременно не возвращенные суммы, полученные под отчет	70	71
5. Удержаны суммы по исполнительным листам и надписям нотариальных контор в пользу юридических и физических лиц; за товары, проданные в кредит, оплата квартиры, детского сада и т.д.	70	76

В Трудовом Кодексе РФ говорится о том, как должна выдаваться заработная плата. Работодатель должен письменно оповещать рабочего:

- 1) о составных частях его заработной платы;
- 2) размерах и основаниях произведенных удержаний;
- 3) размере денежной суммы, подлежащей выплате;
- 4) о размерах прочих сумм, в том числе денежной компенсации за нарушение сроков выплат сотруднику.

Эти сведения отображаются в расчетном листке. Форма расчетного листка утверждается с учетом мнения представительного органа работников. Во-вторых, заработная плата должна выплачиваться не реже двух раз в месяц в дни, установленные правилами внутреннего трудового распорядка организации, коллективным договором, трудовым договором не позже 15 календарных дней со дня окончания периода начисления. Первая выплата должна производиться до окончания оплачиваемого месяца. Если день выплаты заработной платы совпадает с выходным днем, то зарплату следует выплачивать накануне [3, ст. 136].

Зарплату за месяц нужно выдавать по расчетно-платежной форме № Т-49 или платежной ведомостью формой № Т-53. По истечении времени выдачи заработной платы ведомость закрывается. Если человек не пришел получать заработную плату, то напротив его фамилии в ведомости в графе «Расписка в получении» делается отметка «Депонировано». В ведомости прописью указывают выданную и депонированную заработную плату. На сумму выданной заработной платы принято составлять расходный кассовый ордер, куда заносят общую сумму выданной заработной платы. Сведения о депонированных суммах переносят в журнал регистрации депонентов. На сумму депонированной принято делать запись по дебету счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Неполученную работниками сумму денежных средств сдают в банк.

Сотрудник имеет право получить депонированную заработную плату в течение трех лет. Выдача депонированной суммы оформляется расчетно-кассовым ордером, делается запись по дебету счета 76 и по кредиту счета 50.

Если зарплата перечисляется на счет в банке, то в соответствующий срок со всеми перечисленными выше документами бухгалтерия сдает в банк перечень сумм; фамилию, имя, отчество работников, номера их счетов. В этот же день на всю сумму перечислений делается запись по дебету счета 70 и по кредиту счета 51. Такой способ выдачи заработной платы удобен, как работнику, так и предприятию, так как не возникает проблем с депонированными суммами.

На сегодняшний день работнику удобно получать заработную плату по пластиковым карточкам, по которым снять сумму в любом ближайшем банкомате в любое удобное время. Организация для этого перечисляет в банк сумму, необходимую для выплаты заработной платы всем сотрудникам, одним платежным поручением. Сколько денег нужно перечислить на карточный счет того или иного сотрудника, указывается в специальной ведомости, которая составляется в бухгалтерии предприятия и передается в банк в согласованные сроки. В ведомости указываются табельные номера, фамилии, имена, отчества работников и суммы заработной платы к выдаче.

Обычно, банк зачисляет деньги на счета работников на следующий день после поступления платежного поручения от организации. В этом случае при списании банка суммы со счета организации, обязательства по выплате заработной платы считаются погашенными. На дату списания, которая указана в выписке банка, бухгалтер делает проводку по дебету счета 70 и кредиту счета 51.

За предоставление пластиковых карт работникам и обслуживание банковских счетов, организация платит отдельно. В бухгалтерском учете расходы на оплату услуг банка относят к прочим расходам, что установлено в Положении по бухгалтерскому учету «Расходы организации» 10/99 [16, п.11].

За задержку выплаты выплат, причитающихся работнику, предусмотрена ответственность. При нарушении работодателем установленного срока выплаты заработной платы, оплаты отпуска, выплат при увольнении и других выплат, причитающихся работнику, работодатель обязан выплатить их с уплатой процентов (денежной компенсации) [3, ст. 236].

Для учета расчетов связанные с оплатой труда, бухгалтер использует унифицированные первичные документы по учету кадров и по учету рабочего времени, а также расчетов с персоналом по оплате труда. Удержания из заработной платы принято делить на обязательные удержания и по инициативе организации.

Далее в следующем параграфе рассмотрим такой важный элемент в учете как отчисления на социальные нужды работников.

1.3 Учет отчислений на социальные нужды

С 2017 года правила начисления сумм страховых взносов регулируется Налоговым Кодексом РФ главой 34 «Страховые взносы». Известно, что сумма оплаты труда работников подлежит обложению страховыми взносами в Федеральную налоговую службу (ФНС). Объектом обложения страховыми взносами являются выплаты и вознаграждения. А также не стоит забывать о страховых взносах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, который выплачивается в Фонд Социального Страхования (ФСС) [8]. Согласно НК РФ: облагаемая база определяется отдельно по каждому физическому лицу нарастающим итогом с начала года.

Отчисления страховых взносов принято учитывать на счете 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», для удобства расчетов к этому счету открываются дополнительные субсчета, пример которых отображен в таблице 4:

Таблица 4 – Субсчета счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»

Номер субсчета	Название субсчета
1	Расчеты с ФСС
2	Расчеты с ПФР
3	Расчеты с ФФОМС
11	Расчеты по взносам на социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний

При бухгалтерском учете принято делать следующие бухгалтерские записи, пример которых отображен в таблицы 5:

Таблица 5 – Отчисления страховых взносов по счету 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1. Начислены взносы на обязательное социальное страхование	08, 20, 23, 25, 26, 44, 91-2	69-1
2. Начислены взносы на обязательное пенсионное страхование	08, 20, 23, 25, 26, 44, 91-2	69-2
3. Начислены взносы на медицинское страхование	08, 20, 23, 25, 26, 44, 91-2	69-3
4. Начислены взносы на страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний с заработной платы работников.	08, 20, 23, 25, 26, 44, 91-2	69-11

На сегодняшний день размером предельной величины расчетной базы для начисления страховых взносов является 815 000 рублей для обязательного социального страхования и 1 021 000 рублей для обязательного пенсионного страхования.

Статьей № 426 НК РФ установлены следующие тарифы страховых взносов [2]:

1) обязательного пенсионного страхования – 22 % (10% – в случае превышения предельной величины);

2) социального страхования – 2,9 % (0% – в случае превышения предельной величины);

3) обязательного медицинского страхования – 5,1 %.

В течении года необходимо уплачивать страховые взносы во внебюджетные фонды по дебету субсчетов счета 69 и по кредиту счета 51 «Расчетные счета».

Начисление сумм страховых взносов регулируется Налоговым Кодексом, где говорится о том, что облагаемая сумма из заработной платы уплачивается в ФНС. В то же время страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве, уплачиваются в ФСС. Данный раздел учета немаловажен при аудите расчетов с персоналом по оплате труда.

1.4 Общие аспекты аудита расчетов с персоналом по оплате труда

Целью аудиторской проверки учета расчетов с персоналом по оплате труда является контроль и формирование мнения о правильности ведения бухгалтерского учета по оплате труда и осуществлений удержаний из неё, а также проверка правильности соблюдения порядка ведения учета по законодательству Российской Федерации [22, с. 171]. Аудит осуществляется в соответствии с Международными стандартами аудита [18].

В процессе аудиторской проверки расчетов с персоналом по оплате труда принято выделять такие основные задачи как:

- оценку эффективности существующей на предприятии системы расчетов заработной платы работников;
- оценка состояния синтетического и аналитического учета операций по расчетам заработной платы;
- оценка полноты отражения в регистрах бухгалтерского учета операций по учету расчетов заработной платы;
- оценка соответствия операций расчетов с персоналом по оплате труда с соблюдением налогового законодательства.

В качестве внешней нормативной базы в процессе проведения аудиторской проверки расчетов с персоналом по оплате труда, в настоящее время относят такие документы как:

- 1) Трудовой кодекс Российской Федерации [3];
- 2) Гражданский кодекс Российской Федерации [1];
- 3) Налоговый кодекс Российской Федерации [2];
- 4) Федеральный закон от 8 февраля 1998 г. №14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» [7];
- 5) Федеральный закон от 24 июля 1998 г. №125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» [8];

6) Федеральный закон от 29 декабря 2006 г. №255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» [10];

7) Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» [11];

8) Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [12];

9) Международные стандарты аудита (утв. Приказом Минфина России от 24 октября 2016 N 192н; от 09 ноября 2016 N 207н) [18];

10) Постановление Правительства РФ от 24 сентября 2007 г. № 922 «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы» [5];

11) Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 [15];

12) Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [16];

13) План счетов бухгалтерского учета и Инструкция к его применению (приказ Минфина России от 31 октября 2000г. № 94) [17].

Внутренняя нормативная база представляет собой свод и перечень методических, инструкционных, распорядительных и иных документов, на основании которого организация исполняет свою финансово-хозяйственную деятельность.

Источниками для проведения аудиторской проверки по учету расчетов с персоналом по оплате труда служат документы такие как:

- отчетности и регистры бухгалтерского учета;
- документация по переводу, увольнению и зачислению сотрудников организации (приказы, штатное расписание, личные карточки и пр.);
- трудовые договоры;
- первичные документы (справки, кассовые ордера, накладные, и т. п.);
- главная книга или оборотно-сальдовая ведомость.

Юридическим лицам принято вести первичный учет по унифицированным формам. Источниками информации для учета личного состава используются приказы о приеме на работу, личные карточки работников, распоряжения о переводе на другую работу, распоряжения о предоставлении отпуска сотруднику, приказы о расторжении трудового договора.

Для учета использования рабочего времени и расчетов с персоналом по оплате труда используют: таблицы использования рабочего времени и расчета оплаты труда, форма табеля учета рабочего времени, расчетно-платежная ведомость, расчетная ведомость, платежная ведомость, лицевой счет.

К регистрам, подлежащие проверке аудиторами, относят сводные ведомости распределения оплаты труда, регистры в области расчетов по исполнительным листам и депонированной оплате труда по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Далее целесообразно рассмотреть возможные риски и понятие существенности в аудите. Требования, касающиеся существенности в аудите, отражены в Международном стандарте аудита № 320 «Существенность при планировании и проведении аудита» [18]. В то время порядок определения аудиторских рисков установлен Международном стандарте аудита № 315 «Обнаружение и оценка рисков существенного искажения финансовой отчетности через понимание деятельности аудируемой компании» [18].

Для начала рассмотрим такое ключевое в аудите понятие существенности. Под существенностью принято понимать величину, которую устанавливается аудитором для определения свойств информации, содержащейся в бухгалтерской отчетности, влиять на решения экономического характера квалифицированного пользователя данной информации. Под уровнем существенности следует понимать значение искаженной информации в бухгалтерской отчетности, начиная с которой квалифицированный пользователь этой отчетности с большой степенью вероятности не сможет делать на ее основе правильные выводы и принимать обоснованные

ванные экономические решения [33, с. 101]. Во время разработки плана аудита, аудитор устанавливает уровень существенности.

На практике существует два основным метода определения уровня существенности аудита и уровня риска:

- 1) Оценочный метод;
- 2) Расчетный метод.

Оценочный метод заключается в том, что аудиторы на основании отдельных групп операций в отчетности, или всей отчетности в целом, определяют уровень существенности как «низкий», «средний», «высокий». В то время как расчетный метод включает в себя количественный расчет величины уровня существенности и риска [35, ст.37].

Важно понимать различие аудиторского и предпринимательского риска. Предпринимательский риск заключается в том, что из-за конфликтов с клиентами и другими организациями можно потерпеть неудачу, несмотря на то, что заключение аудитора может являться положительным. Такой риск зависит от: потери конкурентоспособности аудитора; сроков проведения аудита, вероятности возникновения судебных исков по отношению к аудитору, отсутствию оплаты за выполненные услуги, появлению отрицательных отзывов о аудиторе и антиреклама, и т.д.

Под аудиторским риском следует понимать такой риск, когда аудитор выражает отрицательную оценку в случае, возможность выражения аудитором ошибочного мнения в том случае содержащихся в бухгалтерской (финансовой) отчетности существенных искажений.

Для определения величины уровня аудиторского риска можно использовать следующую математическую модель (2) [33, с. 110]:

$$AP = NP \times PCK \times PNO, \quad (2)$$

где AP – аудиторский риск,

NP – неотъемлемый риск,

PCK – риск средств контроля,

РНО – риск необнаружения.

Под неотъемлемым риском следует понимать определенную аудитором вероятность появления существенных искажений по счетам, статьям, балансам в целом, на стадии составления программы и планирования аудита.

Риск средств контроля представляет собой субъективно определенную аудитором вероятность возможности своевременного непредотвращения искажений и поправки существенных нарушений имеющимися в компании средствами контроля. Под средствами контроля следует понимать конкретные мероприятия и процедуры, осуществляемые работниками аудируемого лица, которые направлены на выявление, исправление и предотвращение ошибок, а также искажения информации.

Риск необнаружения представляет собой вероятность не обнаружить аудитором существенных ошибок в ходе проверки. При низком уровне риска аудитор вправе не брать на себя большой риск необнаружения, чтобы избежать данной ситуации, нужно собирать как можно больше количество свидетельств, которые аудитор планирует собрать.

Рассмотрим подробнее планирование проверки расчетов с персоналом по оплате труда. К основному комплексу задач, которые нужно проверить, относятся такие задачи как:

- 1) правильное соблюдение положений законодательства о состоянии внутреннего контроля по трудовым отношениям;
- 2) начисление и учет различных видов оплат;
- 3) аналитический учет по сотрудникам (виды начислений и удержаний);
- 4) учет налогов и платежей с фонда оплаты труда, а также расчет налогооблагаемой базы;
- 5) расчеты удержаний из оплаты труда;
- 6) контроль и учет выработки и начисления зарплаты рабочим-сдельщикам;
- 7) сводные расчеты по оплате труда;
- 8) расчеты по депонированной оплате труда.

Выше представленные комплексы задач относятся к общим принципам расчетов по соблюдению трудового обязательства предприятия. Для составления программы аудиторской проверки учета расчетов с персоналом по оплате труда, составляется перечень вопросов аудитора по всем выделенным комплексам задач. По результатам данным которого можно делать выводы о внутренней системе контроля предприятия, отвечает ли требованиям оперативности и достоверности бухгалтерского учета. К этому перечню относятся такие вопросы как: вопрос о соблюдении положений законодательства о труде и состоянии внутреннего контроля трудовых отношений; вопросы контроля и учета, а также начисления оплаты труда рабочим-сдельщикам, повременных и других видов оплат труда; вопрос расчета удержаний из оплаты труда; вопрос учета налогов и платежей с фонда оплаты труда; расчеты по депонированной заработной плате.

По результатам опроса делаются выводы и устанавливается уровень об организации системы внутреннего контроля. На основе сделанных выводов аудитор назначает соответствующие процедуры.

Наиболее типичные ошибки, возникающие при аудите учета расчета с персоналом по оплате труда, могут быть следующие характерные ошибки, приведенные в таблице 6 [22, ст. 184]:

Таблица 6 – Характерные ошибки, выявленные при аудиторской проверке учета расчетов с персоналом по оплате труда

Вид ошибки	Влияние на достоверность бухгалтерской отчетности налогового обложения и соблюдение законодательной и нормативной базы
1. Неправильное оформление первичного документа	Затруднена проверка данных
2. Не ведутся табели учета рабочего времени	Отсутствие возможности проверки правильности начисления повременных и других видов оплат
3. Неверный расчет суммы по прочим видам оплат	Занижение базы налогообложения
4. Неверное начисление НДФЛ	Занижение НДФЛ

Вид ошибки	Влияние на достоверность бухгалтерской отчетности налогового обложения и соблюдение законодательной и нормативной базы
5. Не включение сумм премий и выданных подарков в совокупный доход работающих	Занижение базы налогообложения по налогу физических лиц и другим видам удержаний
6. Отнесение в себестоимость работ и услуг для целей налогообложения оплаты труда за проведение строительных работ	Завышение себестоимости продукции, занижение прибыли в следствии чего занижение налога

Таким образом целью аудита учета расчетов с персоналом по оплате труда является контроль и формирование мнения о правильности ведении бухгалтерского учета по оплате труда и осуществлений удержаний из неё, а также соблюдение законодательства. Главными задачами аудита расчетов по заработной плате является оценка: эффективности системы расчетов по оплате труда; синтетического и аналитического учета; отражения операций учета в регистрах; соблюдения налогового законодательства. В качестве внешней нормативной базы используются федеральные законы, кодексы, положения по бухгалтерскому учету и т.д. В тоже время внутренняя нормативная база включает в себя свод и перечень методических, инструкционных, распорядительных и иных документов, на основании которого организация исполняет свою финансово-хозяйственную деятельность.

Под существенностью понимается величина, которая устанавливается аудитором для определения свойств информации, содержащейся в бухгалтерской отчетности. В тоже время под уровнем существенности следует понимать значение искаженной информации в бухгалтерской отчетности, из-за которой следуют неправильные выводы экономических решений. На практике выделяют два основных метода определения уровня существенности и риска – это оценочный и расчетный метод. В тоже время риск делится на предпринимательский и аудиторский. Во время составления программы аудита, составляется перечень вопросов. По результатам опроса делаются выводы о организации системы внутреннего контроля.

Выводы по разделу один

К основным понятиям учета оплаты труда используются понятия труд работников, оплата труда, трудовые отношения между работником и работодателем. Заработную плату принято осуществлять в рублях, в тоже время минимальный размер оплаты труда составляет 11 163 рублей в месяц. Субъектом трудовых отношения являются работодатель и его сотрудник. Работодателем может являться физическое лицо в качестве индивидуального предпринимателя или юридическое лицо, которое является организацией. ТК РФ регулирует все стадии трудовых отношений, путем заключения коллективных договоров и соглашений, а также трудовых договоров. Трудовой договор может быть заключен, как по основной работе, так и по совместительству. Работу по совместительству принято делить на внешнюю и внутреннюю. Прекращение трудового договора – это окончание действия трудового договора по инициативе одной из его сторон.

К основным видам оплаты труда принято выделять такие виды как: повременная, сдельная и аккордная. В тоже время повременная и сдельная делятся на отдельные системы оплаты труда: простая повременная, повременно-премиальная, прямая сдельная, сдельно-премиальная, сдельно-прогрессивная, косвенно-сдельная.

Трудовым кодексом предусмотрены гарантии выплаты пособий работникам, по причине болезни или материнства. Федеральный закон регулирует условия и размеры выплат пособий. В тоже время сотрудник имеет право на отдых, в том числе на ежегодно оплачиваемый отпуск в размере 28 календарных дней. Оплачиваемый отпуск обязан предоставляться работнику ежегодно в соответствии с графиком отпусков, который обязателен как для работодателя, так и для сотрудника.

Для учета расчетов связанные с оплатой труда, бухгалтером используются унифицированные первичные документы по учету кадров и по учету рабочего времени, а также расчетов с персоналом по оплате труда. В тоже время применение организацией этих форм является не обязательным, при этом предприятие

вправе разрабатывать собственные бланки первичных учетных документов. Удержания из заработной платы принято делить на обязательные и удержания по инициативе организации. При этом законодательством предусмотрены ограничения удержаний из заработной платы.

Начисление сумм страховых взносов регулируется НК РФ, где говорится о том, что облагаемая сумма из заработной платы уплачивается в ФНС. В то же время страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве, уплачиваются в ФСС.

Важной целью аудита учета расчетов с персоналом по оплате труда является контроль и формирование мнения о правильности ведения бухгалтерского учета по оплате труда и осуществлений удержаний из неё, а также соблюдение законодательства. В тоже время главными задачами аудита расчетов по заработной плате является оценка: эффективности системы расчетов по оплате труда; синтетического и аналитического учета; отражения операций учета в регистрах; соблюдения налогового законодательства. В качестве внешней нормативной базы используются федеральные законы, кодексы, положения по бухгалтерскому учету, международные стандарты аудита и т.д. В тоже время внутренняя нормативная база включает в себя свод и перечень методических, инструкционных, распорядительных и иных документов, на основании которого организация исполняет свою финансово-хозяйственную деятельность.

Требования, касающиеся рисков и существенности, отражены в МСА. Во время разработки плана аудиторской проверки, аудитор устанавливает уровень существенности. Под существенностью понимается величина, которая устанавливается аудитором для определения свойств информации, содержащейся в бухгалтерской отчетности. Под уровнем существенности следует понимать значение искаженной информации в бухгалтерской отчетности, из-за которой следуют неправильные выводы экономических решений. На практике выделяют два основных метода определения уровня существенности и риска – это оценочный и расчетный метод. В тоже время риск делится на предпринимательский и аудиторский. Для

определения уровня величины аудиторского риска используют разработанные авторами различные математические модели. Во время планирования к основному комплексу задач аудита, которые нужно проверить, относят такие задачи как проверка: начислений, учет различных видов оплат; расчетов удержаний из заработной платы; проверка расчетов по депонированной заработной плате; правильность соблюдения положений законодательства и т. д. Во время составления программы аудита составляется перечень вопросов. По результатам опроса делаются выводы о организации системы внутреннего контроля предприятия. На основе сделанных выводов аудитор назначает соответствующие процедуры.

2 УЧЕТ И АУДИТ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА В ООО АГРОФИРМА «АРИАНТ»

2.1 Организационно-экономические особенности деятельности в ООО Агрофирма «Ариант»

Общество с ограниченной ответственностью Агрофирма «Ариант» создано и внесено в Единый государственный реестр 19 февраля 2013 года. Общество является вертикально интегрированной холдинговой компанией, особенность которой состоит в принципе замкнутого производственного цикла, включая формирование собственной сырьевой базы и продажи готовой мясной продукции в собственной сети фирменных магазинов, что позволяет вести строгий контроль каждого этапа производства, а также формировать собственную политику ценообразования.

Организация зарегистрирована и расположена по адресу: 454901, г. Челябинск, ул. Блюхера, д. 211.

В соответствии с Уставом ООО Агрофирма «Ариант» осуществляет основной вид деятельности: разведение свиней, переработка и реализация мясной продукции, а также выращивание масличных и кормовых культур, производство и реализация безалкогольных напитков. Основной целью Организации является получение прибыли от своей деятельности.

Сумма уставного капитала Общества составляет четыреста сорок тысяч рублей.

Для осуществления своей деятельности компания имеет лицензии: по сбору, транспортировке, обработке, утилизации, размещению отходов I-IV классов опасности; пользование недрами; погрузочно-разгрузочная деятельность применительно к опасным грузам на железнодорожном транспорте.

На сегодняшний день ООО Агрофирма «Ариант» является лидером по производству мясной продукции во всём Уральском федеральном округе. Гордостью агрохолдинга является фабрика мясной продукции «Ариант», открытая летом 2014 года. Фабрика осуществляет процесс производство продукции на новейшем

оборудовании ведущих мировых производителей. Целевой аудиторией компании являются: руководители розничных магазинов и обычные потребители.

Фирменная продукция успешно конкурирует с европейской продукцией на мировом рынке сбыта.

Удерживать лидирующие позиции на рынке холдингу позволяют собственные активы: посевные площади зерновых культур; заводы производства и переработки комбикорма; животноводческие фермы; фабрики по переработке мяса и производству мясной продукции; собственный автопарк, оборудованный холодильными установками с температурным режимом, позволяющими в период доставки сохранять качество продукции; фирменная торговая сеть в Челябинской, Свердловской, Тюменской, Кемеровской и Новосибирской областях.

На сегодняшний день в ассортимент фирмы входит более 300 видов мясной продукции, которая производится лишь из собственного сырья и соответствует стандарту качества: различные мясные деликатесы, колбасы, консервы, полуфабрикаты и пр.

Основными задачами направленными на развитие компании, которые ставит перед собой ООО Агрофирма «Ариант»:

- привлечение молодых и квалифицированных кадров;
- совершенствование условий для развития профессиональных навыков сотрудников;
- улучшение условий для развития корпоративной культуры в рабочем коллективе;
- усовершенствование стратегии распространения продукции на отечественном и мировом рынке.

Свою деятельность ООО Агрофирма «Ариант» в праве самостоятельно планировать на основании договоров или других форм обязательств. На основании бухгалтерской отчетности организации (приложение А и Б) основные экономические показатели деятельности организации за отчетный период начиная с 2015 г. и заканчивая по 2017 г. представлены в таблицах 7 и 8.

Таблица 7 – Аналитический баланс ООО Агрофирма «Ариант»

Показатель	Сравнительный период			
	2017 год относительно к 2016 году		2016 год относительно к 2015 году	
	Тыс.руб.	%	Тыс.руб.	%
Активы, в том числе:	+ 1 557 785	8,5	- 3 342 599	- 15,1
Внеоборотные активы	- 3 058 300	- 23	- 100 293	- 0,8
Оборотные активы	+ 4 636 085	87	- 3 242 306	- 38
Пассивы, в том числе:	+ 1 557 785	8,5	- 3 342 599	- 15,1
Капитал и резервы	+ 1 297 884	10,9	- 325 070	- 2,5
Долгосрочные обязательства	+ 154	0,1	- 12 126	- 0,3
Краткосрочные обязательства	+ 279 747	43	- 3 005 403	- 82

В соответствии с данными таблицы 7, мы можем сделать вывод о том, что в течении периода с 2015 по 2017 гг. наблюдается существенные изменения валюты баланса. Если в 2016 году данные показателя уменьшились на 3 342 599 тыс. руб., что составляет 15,1 % от величины валюты баланса за 2015 год, то уже в 2017 году наблюдается рост показателя на 1 557 785 тыс. руб., что составило 8,5 % по сравнению с предыдущим отчетным периодом за 2016 год. Данная ситуация обусловлена увеличением спроса на предлагаемую компанией продукцию. Если провести более детальный анализ бухгалтерского баланса, то мы отметим тот факт, что в 2017 году существенно выросла доля дебиторской задолженности, что обусловило потребность привлечения прежде всего краткосрочных кредитов, нужных для осуществления деятельности организации.

Таблица 8 – Анализ доходности ООО Агрофирма «Ариант»

Показатель	Сравнительный период			
	2017 год относительно к 2016 году		2016 год относительно к 2015 году	
	Тыс.руб.	%	Тыс.руб.	%
Выручка	+ 4 766 949	150,5	- 2 142 763	- 40,4
Прибыль (убыток) от продаж	+ 4 552 729	446	- 2 425 451	- 70,4
Прочие доходы	+ 116 471	178	+13 818	25,5
Прибыль (убыток) до налогообложения	+ 4 549 524	708	- 2 857 446	- 82
Чистая прибыль (убыток)	+ 3 915 745	580	- 2 838 520	- 80,9

На основании данных таблицы 8, можно сделать вывод о том, что за период с 2015 по 2016 гг. доходность ООО Агрофирма «Ариант» увеличилась. Например, выручка от реализации в 2016 году по сравнению с предыдущим отчетным периодом уменьшилась на 2 142 763 тыс. руб. (40,4 %), а в 2017 году выросла на 4 766 949 тыс. руб. (150,5 %). Помимо этого, в организации существенно увеличились доходы от прочих видов деятельности, что говорит о улучшении финансово-экономического состояния. Данные таблицы 8 свидетельствуют о том, что тенденция роста чистой прибыли возросла в 2017 году на 3 915 745 тыс. руб. что составило 580 %, по сравнению с предыдущим годом, где показатель уменьшился на 2 838 520 тыс. руб., что составляло 80,9 % по сравнению с предыдущим отчетным периодом за 2015 год.

Данные результаты были достигнуты благодаря реализации на рынке ряда конкурентных преимуществ. Качество выпускаемой продукции общества постоянно улучшается путем внедрения новых технологий ее изготовления, для производства продукции используется оборудование ведущих мировых производителей. А также агрохолдинг имеет собственный логистический центр с автопарком, что позволяет доставлять мясную продукцию в срок, сохранив все вкусовые качества.

ООО Агрофирма «Ариант» имеет дивизиональную организационную структуру (приложение В). Данная структура включает в себя группу самостоятельных подразделений, которые входят в состав организации. Каждое подразделение занимается отдельным видом сферы деятельности, в то же время самостоятельно решает финансовые и производственные вопросы.

К плюсам дивизиональной структуры можно отнести:

- удобные коммуникативные возможности внутри подразделения;
- высокая адаптация отдельного подразделения к изменениям во внешней среде;
- возможность личного роста и развития руководителей подразделений.

К минусам дивизиональной структуры относится:

- увеличение затрат на содержание управленческой структуры из-за дублирования функций в разных подразделениях;
- множественное количество подразделений;
- возможность возникновения противоречий и разногласий между подразделениями, вследствие ограниченности ресурсов.

Во главе управления организацией ООО Агрофирма «Ариант» является генеральный директор, задачей которого является осуществление основной управленческой деятельности компании: распоряжение и контроль эффективности использования имущества организации, утверждает и обеспечивает эффективный документооборот, выносит и принимает решения в возникающих вопросах связанные с производственно-хозяйственной деятельностью.

Директор по свиноводству данной организации осуществляет планирование этапов производственной деятельности, осуществляет контроль свиного поголовья, а также регулирует разработку необходимой для производства документации. В непосредственном подчинении директора входят такие лица как: начальник свиноводческих комплексов, старший ветеринарный врач, главный технолог и начальник убойного цеха.

В тоже время директор по приемке и хранению зерна занимается контролем производства рецептов и всего технологического процесса производства кормов, контролирует размещение в хранение в элеваторах производственного сырья. В прямом подчинении данного директора заведующий лабораторией, директора элеваторов, а также начальник производственного цеха.

Основной задачей финансового директора ООО Агрофирмы «Ариант» является управление и контроль движения денежных средств. К основным обязанностям финансового директора относятся: снижение возможных финансовых рисков и контроль соблюдения правильности ведения деятельности предприятия по нормам законодательства; рациональное распределение денежных ресурсов, необходимых для покрытия текущих расходов. В прямом подчинении у финансового директора входят такие сотрудники как: главный бухгалтер и начальник экономического отдела.

Директор по персоналу ООО Агрофирма «Ариант» выполняет такие обязанности как: контроль и подбор персонала, разработка кадровой политики и корпоративной культуры, осуществление анализа движения кадров, организация кадрового делопроизводства, разработка системы обучения кадров. В подчинении директора по персоналу входит рабочая группа отдела кадров.

Директор цеха пищевой индустрии (ЦПИ) осуществляет контроль качества алкогольной и безалкогольной продукции. В его непосредственном подчинении находятся: начальник цеха производства, главный технолог и остальной рабочий состав цеха.

В тоже время директор фабрики мясной гастрономии занимают руководящую должность над процессом производства всей мясной продукции. А также в его обязанность входит: ведение необходимой документации, контроль качества продукции и осуществление бесперебойного производства. В подчинении данного директора находятся: главные инженер по производству, начальник производственного цеха, главный технолог по производству мясной продукции.

Обязанностью директора фирменной сети магазинов ООО Агрофирма «Ариант» является обеспечение всех необходимых условий для торговли продукции компании. В подчинении данного директора находятся администраторы торговых точек.

2.2 Особенности учета и расчетов с персоналом по оплате труда в ООО Агрофирма «Ариант»

Для того чтобы понять специфику особенности учета расчетов с персоналом по оплате труда ООО Агрофирма «Ариант», рассмотрим подробнее постановку бухгалтерского и налогового учета на предприятии.

Бухгалтерский учет в ООО Агрофирма «Ариант» ведет главный бухгалтер, основными задачами которого является ведение достоверного и правильного учета, а также контроль правильности расположения материальных ценностей и финансовых ресурсов.

Главный бухгалтер осуществляет свою деятельность согласно Федеральному Закону «О бухгалтерском учете» [12] и положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [14]. В тоже время бухгалтерский учет фирмы ведется согласно разработанному плану счетов.

Главный бухгалтер вправе получать ту или иную информацию от сотрудников всех подразделений с целью выполнения своих должностных обязанностей. В перечень его основных обязанностей входит:

- осуществление организации бухгалтерского учета по установленным правилам;
- обеспечение сохранности бухгалтерской документации в архиве;
- оказание необходимой методической помощи сотрудникам отделов фирмы, по вопросам ведения бухгалтерского учета;
- контроль строгого соблюдения кассовой и финансовых дисциплин, а также контроль законности расхода средств, полученные для целевого назначения;

- контроль правильности проведения инвентаризации имущества предприятия;
- ведение учета движения денежных средств;
- составление бухгалтерской отчетности, на основе первичной документации и бухгалтерских записей, а также предоставление данной отчетности установленные сроки;
- осуществление экономического анализа финансово-хозяйственной деятельности в целях выявления внутренних резервов для предотвращения потерь и расходов, а также проведения мер для обеспечения устойчивости предприятия;
- в установленный срок перечислять государственные налоги и отчисления, а также своевременно уплачивать кредиты, предоставленные банковскими организациями;
- осуществление контроля по хранению и ведению базы данных бухгалтерии;
- использование средств автоматизации бухгалтерского учета.

Все хозяйственные операции отражаются в бухгалтерском учете документально. В организации соблюдается утверждённый график документооборота. Документы, которые использует ООО Агрофирма «Ариант» можно разделить на отдельные классификации (приложение Г), включающие в себя различные справки, приказы, ведомости, отчеты, кассовые ордера, квитанции, акты и т.д.

Для учета расчетов заработной платы с сотрудниками ООО Агрофирма «Ариант» использует утвержденные законодательством первичные документы по учету кадров и по учёту рабочего времени и расчётов с персоналом по оплате труда.

В данной фирме применяется раздельное ведение учета рабочего времени и расчета с персоналом по оплате труда. По этой причине применяется табель первого раздела формы №Т-12 «Учет рабочего времени», а также применяется форма №Т-13.

На основании Федерального закона «О бухгалтерском учете» [12] сроки хранения документов в организации установлены следующим образом (рисунок 1):



Рисунок 1 – Сроки хранения бухгалтерских документов
ООО Агрофирма «Ариант»

В тоже время началом срока хранения бухгалтерских документов вступают в силу с 1 января года, следующего за годом, в котором они были созданы.

В ООО Агрофирма «Ариант» применяется журнально-ордерная система бухгалтерского учета. Сутью системы является систематизация первичных документов в регистрах – в журналах-ордерах. Данная форма учета является распространённой к применению на предприятиях любых форм собственности. Принципом данной формы является объединение синтетического и аналитического учета финансово-хозяйственной деятельности всех разделов бухгалтерского учета, которые ведутся системно и в хронологическом порядке. В тоже время оборотные ведомости составляются по расчетам, по которым ведут карточки аналитического учета.

ООО Агрофирма «Ариант» использует основные журналы-ордера такие как:

- журнал-ордер №1 предназначенный для отражения кассовых операций счета 50 «Касса»;
- журнал-ордер №2 применяемый для учета операций счета 51 «Расчетный счет»;
- журнал-ордер №4 и ведомости №3 предназначенные для учета расчетов по краткосрочным и долгосрочным кредитам и т.п.

После того как первичные документы ООО Агрофирма «Ариант» сформированы, вся информация фиксируется в учетных регистрах, например, такие как главная книга. А также организация использует сводные листы, в которых идет отражение информации об оплате труда сотрудников, отгрузки продукции и т.д.

Под бухгалтерской отчетностью следует понимать отражение за конкретный отчетный период информации о финансовом и имущественном положении предприятия, а также отражение данных о результатах хозяйственной деятельности. Бухгалтерская отчетность составляется на основании данных бухгалтерского учета по установленным формам Приказом Минфина РФ №66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [21]. По итогам отчетного года ООО Агрофирма «Ариант» предоставляет бухгалтерскую отчетность в Инспекцию Федеральной Налоговой Службы России по Советскому району города Челябинск.

ООО Агрофирма «Ариант» является субъектом крупного бизнеса, т.к. представляет собой производственную организацию, со среднесписочной численностью персонала, превышающей 250 человек, а также выручку от реализации более 2 000 млн. рублей.

Помимо бухгалтерской ООО Агрофирма «Ариант» формирует и сдает налоговую отчетность. Организация применяет общий режим налогообложения и является плательщиком следующих видов налогов:

- налог на прибыль организаций в размере 20%;
- налог на добавленную стоимость (НДС) в размере 10% и 18%;
- налог на доходы физических лиц (НДФЛ) в размере 13%;

– региональные: транспортный налог; земельный налог; налог на имущество организации.

А также организация выплачивает страховые взносы в Федеральную Налоговую Службу, в соответствии с тарифами страховых взносов: ПФР 22%; ФСС 2,9%; ФФОМС 5,1%. В тоже время ООО Агрофирма «Ариант» выплачивает страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в Фонд Социального Страхования в размере 1,2% в соответствии с XI классом риска [13].

ООО Агрофирма «Ариант» применяет формы налогового учета и отчетности такие как: налоговая декларация по НДС; счет-фактура; книга покупок; книга продаж; журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур; справка о доходах физического лица за год (форма 2-НДФЛ); налоговая декларация по НДФЛ (форма 3-НДФЛ); налоговая декларация о предполагаемом доходе физического лица (форма 4-НДФЛ); справка расчета сумм НДФЛ (форма 6-НДФЛ); налоговые декларации по налогу на имущество организации, по налогу на прибыль организаций, а также транспортному и земельному налогу и т.д. Помимо этого организация предоставляет ежеквартальный отчет в Федеральную службу государственной статистики.

Бухгалтерский и налоговый учеты базируются преимущественно на информационно-законодательном обеспечении программы «1С: Корпорация» на платформе «1С: Предприятие 8». Эта программа подходит для данной фирмы, т.к. ООО Агрофирма «Ариант» является холдингом, а данная программа имеет возможность охватывать все входящие в холдинг организации, что позволяет снизить трудоемкость ведения учета, вследствие чего повышается эффективность работы компании. Данное приложение включает в себя множество решений – это расчет заработной платы и управление персоналом, данный раздел приложения позволяет автоматизировать: расчет заработной платы, начислений и удержаний, а также налогов и взносов; учет и анализ движения кадров; планирование потребностей в кадрах; планирование графиков отпусков сотрудников и т.д. А также данное при-

ложение позволяет выполнять такие функции как: оформление приказов о приеме сотрудников на работу; оформление приказов о выплате премий; ввод и расчет больничных листов; оформление увольнений, предусматривающих расчеты компенсаций отпуска; ведение и корректировка штатного расписания предприятия; исчисление налогов, а также расчетов по социальному страхованию, пенсионному и медицинскому обеспечению; формирование различных с целью предоставления в налоговые и другие органы; расчет и оформление отпусков и др.

В ООО Агрофирма «Ариант» весь состав сотрудников подразделяются на основные категории персонала такие как:

– руководящий персонал: директора подразделений, начальники производства, заведующие лабораториями и т.д.;

– специалисты: технологи, бухгалтера, экономисты, инженеры, администраторы и т.д.;

– рабочие: производственный персонал, водители, вспомогательный персонал и т.д.;

– служащие: секретари, делопроизводители, агенты и т.д.

В ООО Агрофирма «Ариант» с целью стимуляции и удовлетворения потребностей сотрудников действуют разные системы оплаты труда для каждой категории рабочего персонала. Например, для специалистов, служащих и руководящего персонала действует повременно-премиальная система оплаты труда. В тоже время для вспомогательного персонала косвенно-сдельная система, а для остального рабочего персонала действует сдельно-премиальная система оплаты труда. Кроме того, на предприятии предусмотрены такие надбавки, как за выслугу лет, ученую степень и работу в условиях Уральского Федерального округа.

Для учета расчетов по оплате труда в ООО Агрофирма «Ариант» используется счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». В таблице 9 обозначены основные бухгалтерские проводки, которые используются для учета расчетов по заработной плате в ООО Агрофирма «Ариант».

Таблица 9 – Основные бухгалтерские проводки по учету расчетов по заработной плате в ООО Агрофирма «Ариант»

Вид хозяйственной операции	Дебет	Кредит
Начислена заработная плата рабочим основного производства	20	70
Начислена заработная плата вспомогательному персоналу	23	70
Начислена заработная плата персоналу работающего в цеху	25	70
Начислена заработная плата руководящему персоналу	26	70
Выдана заработная плата	70	50(51)
Удержан НДФЛ	70	68

Данные таблицы 9 свидетельствуют о том, что организация ведет отдельный учет начисления заработной платы используя различные счета бухгалтерского учета для отдельных категорий работников.

Для учета отчислений на социальные нужды предприятие использует счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению». Основные бухгалтерские записи по учету расчетов с по социальному страхованию и обеспечению которые используются в ООО Агрофирма «Ариант» представлены в таблице 10.

Средняя заработная плата на предприятии выплачивается при расчете командировочных, при расчете ежегодно оплачиваемого отпуска, при увольнении сотрудников и т.д.

Таблица 10 – Основные бухгалтерские проводки по учету отчислений на социальные нужды в ООО Агрофирма «Ариант»

Вид хозяйственной операции	Дебет	Кредит
Начисление расчетов по социальному страхованию и обеспечению с зарплаты сотрудников основного производства	20	69
Начисление расчетов по социальному страхованию и обеспечению с зарплаты вспомогательных работников	23	69
Начисление расчетов по социальному страхованию и обеспечению с зарплаты персонала работающего в цеху	25	69
Начисление расчетов по социальному страхованию и обеспечению с зарплаты управленческого персонала	26	69

Целесообразно отметить, что особенностью деятельности ООО Агрофирма «Ариант» является отсутствие нормативных документов для исчисления размера

средней заработной платы, которые регламентируют надлежащим образом бухгалтерский учет расчетов с персоналом по оплате труда. В тоже время на предприятии наблюдается тенденция движения кадров в бухгалтерском подразделении организации, вследствие чего повышается риск бухгалтером произвести неверное начисление среднего заработка работников, например, не включить в расчет среднего заработка премии сотрудников, вследствие – занижение налоговой базы. А также из-за текучести кадров в организации могут возникать проблемы налаженного процесса делопроизводства, т.е. хранения документов данной фирмы.

2.3 Проведение аудита учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО Агрофирма «Ариант»

Целью аудиторской проверки учета расчетов с персоналом по оплате труда является контроль и формирование мнения о правильности ведения бухгалтерского учета по оплате труда и осуществлений удержаний из неё, а также проверка правильности соблюдения порядка ведения учета по законодательству Российской Федерации [22, ст. 171]. Аудит осуществляется в соответствии с Международными стандартами аудита [18].

Задачами аудита учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО Агрофирма «Ариант» являются:

- оценка соблюдения действующего законодательства применительно к начислениям и удержаниям из заработной платы работников по всем основаниям;
- оценку эффективности существующей на предприятии системы расчетов заработной платы работников;
- оценка состояния синтетического и аналитического учета операций по расчетам заработной платы;
- оценка полноты отражения в регистрах бухгалтерского учета операций по учету расчетов заработной платы;

– оценка соответствия операций расчетов с персоналом по оплате труда с соблюдением налогового законодательства.

Нормативной базой для проведения аудита учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО Агрофирма «Ариант» будут являться:

- внешние источники (законы, положения, приказы, инструкции и т.д)
- внутренние источники (распорядительные, инструкционные и методические документы организации)

Источниками для проведения аудиторской проверки по учету расчетов с персоналом по оплате труда на ООО Агрофирма «Ариант» служат документы такие как:

- бухгалтерские отчетности предприятия и регистры бухгалтерского учета по счетам 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 68 «Расчеты по налогам и сборам»;
- документация по переводу, увольнению и зачислению сотрудников организации (приказы, штатное расписание, личные карточки и пр.);
- первичные документы (справки, кассовые ордера, накладные, и т. п.);
- главная книга или оборотно-сальдовая ведомость.

Прежде чем перейти к процедуре составления общего плана аудита и программы аудита, необходимо оценить аудиторский риск и определить уровень существенности. Требования определения аудиторских рисков установлен в Международном Стандарте Аудита № 315 «Обнаружение и оценка рисков существенного искажения финансовой отчетности через понимание деятельности аудируемой компании» [18].

Под аудиторским риском следует понимать возможность выражения аудитором ошибочного мнения в том случае, если в бухгалтерской отчетности содержатся существенные искажения.

Модель расчета аудиторского риска включает в себя произведение таких показателей как: неотъемлемый риск, риск средств контроля и риск необнаружения.

Для оценки неотъемлемого риска проводится тестирование эффективности бухгалтерского учета (таблица 11), в целях выявления вероятности существенных искажений по счету, статье, баланса в целом.

Таблица 11 – Тестирование эффективности бухгалтерского учета
ООО Агрофирма «Ариант»

Вопросы	Оценка риска Да (0)/Нет (1)
1. Утверждена номенклатура дел бухгалтерской службы	1
2. Организован аналитический учет	0
3. Утверждена учетная политика	1
4. Утвержден рабочий план счетов	0
5. Проводятся проверки тождественности показателей бухгалтерской отчетности с данными главной книги	0
6. Проводятся проверки тождественности данных главной книги с данными синтетического и аналитического учета	1
7. Соблюдается график подготовки отчетности	1
8. Документы сброшюрованы и систематизированы для облегчения поиска	0
9. Учет автоматизирован	1
10. При использовании аудируемым лицом бух.записей, не предусмотренных автоматизированными средствами, указанные бух.записи не приводят к нарушению методологии учета	0
11. Проводятся контрольные мероприятия за соответствием записей, составляемых автоматизированными средствами, принятой методологии учета	0
12. Все хозяйственные операции осуществляются на основании первичных документов	0
13. В первичных документах заполнены все реквизиты и имеются подписи лиц, их составивших	0
14. В регистрах бухгалтерского учета сальдо на начало отчетного периода соответствует сальдо на конец прошлого отчетного периода	0
15. Остатки по счетам бухгалтерского учета на начало отчетного периода не содержат искажений, которые могут существенно повлиять на финансовую (бухгалтерскую) отчетность текущего отчетного периода	0

Вопросы	Оценка риска Да (0)/Нет (1)
16. Проводились аудиторские проверки	1
17. Проводились проверки налоговыми органами	0
Итого:	6

Рассчитаем величину неотъемлемого риска (НР):

$$НР = \frac{6}{17} \times 100\% = 35,29\%$$

Полученное значение свидетельствует о том, что неотъемлемый риск имеет среднее значение, т.к. находится в интервале от 30 до 60%.

Далее для того чтобы рассчитать аудиторский риск определим процент риска средств контроля. Для этого необходимо провести ряд процедур направленные на исправление, выявление и предотвращение ошибок, а также осуществление контроля за обеспечением сохранности активов.

Риск средств контроля рассчитывается как произведение показателя риска контрольной среды и показателя риска средств контроля. Для оценки, показателей которых, используется метод комплексного тестирования (таблица 12 и 13).

Таблица 12 – Тестирование контрольной среды ООО Агрофирма «Ариант»

Вопросы	Оценка риска Да (0)/Нет (1)
1. Руководством осознана важность системы внутреннего контроля	1
2. У руководства отрицательное отношение к предпринимательским рискам	0
3. Разработаны и утверждены процедуры внутреннего контроля	0
4. Договоры подписываются руководителем	0
5. Договоры заключаются с участием юриста	1
6. Используются лицензионные программные продукты	1
7. Разработаны тесты / процедуры по подбору кадров	1
8. Регулярно проводится повышение квалификации сотрудников	1
Итого:	5

Основываясь на данные таблицы 12, рассчитаем надежность контрольной среды (КС):

$$КС = \frac{5}{8} \times 100\% = 62,5\%.$$

Таблица 13 – Тестирование средств контроля ООО Агрофирма «Ариант»

Вопросы	Оценка риска Да (0)/Нет (1)
1. Хозяйственные операции санкционированы руководством	0
2. Наличие договоров с материально-ответственными лицами	0
3. Проводится мониторинг изменений законодательства	1
4. Проводятся обращения к аудиторам за консультациями	1
5. Восприятие и выполнение аудиторских рекомендаций	1
6. Наличие должностных инструкций, трудовых договоров	0
7. Наличие в штате аудируемого лица специалиста по обслуживанию вычислительной техники или договора на обслуживание со специализированной фирмой	1
8. Наличие антивирусных программ	1
9. Данные электронного автоматизированного учета дублируются (на отдельном носителе) на случай потери, искажения	1
10. Доступ к программам и файлам бухгалтерского учета ограничен	1
11. Работниками не используются flash-карты	0
12. Ведется работа с Internet и e-mail	1
13. Организовано хранение и обеспечена сохранность товаров	1
14. Регулярно проводится инвентаризация активов и обязательств	0
15. Регулярно проводятся сверки расчетов с контрагентами	1
Итого:	10

С учетом данных таблицы 13 рассчитываем надежность средств контроля (СК):

$$СК = \frac{10}{15} \times 100\% = 66,67\%.$$

На основании полученных результатов определяем уровень риска средств контроля (РСК):

$$РСК = 0,625 \times 0,6667 = 41,67\%.$$

Полученное значение также свидетельствует о среднем уровне риска средств контроля.

Далее высчитываем риск необнаружения, который представляет собой вероятность не обнаружить аудитором существенных ошибок в ходе проверки. Для оценки текущего риска воспользуемся данными таблицы 14.

Таблица 14 – Определение риска необнаружения

Факторы, от которых зависит значение риска необнаружения	Значение фактора	Влияние на риск необнаружения	Оценка риска Снижение (0)/ Увеличение (1)
1. Объем выборки	Увеличен	Снижение	0
2. Аудиторские процедуры	Проверка по существу	Снижение	0
3. Временные рамки проведения аудиторских процедур	Ограничены	Увеличение	1
4. Уровень квалификации аудитора.	Средний	Увеличение	1
5. Уровень существенности	Высокий	Снижение	0
6. Степень надежности оценки деятельности аудируемого лица	Высокая	Снижение	0
Итого:			2

В соответствии с данными таблицы 14 рассчитываем величину риска необнаружения (РНО):

$$РНО = \frac{2}{6} \times 100\% = 33,33\%.$$

Рассчитанное значение также свидетельствует о среднем значении данного риска.

Рассчитав все три значения, которые необходимы для расчета аудиторского риска, мы можем подставить полученные данные в формулу (2):

$$AP = 0,3529 \times 0,4167 \times 0,3333 = 4,9\%.$$

Рассчитанное значение свидетельствует о приемлемости уровня аудиторского риска. Вследствие чего можно сделать вывод о том, что аудитор вполне может доверять данным, собранным в ходе ведения бухгалтерского учета.

Следующий этап планирования аудиторской проверки расчетов с персоналом по оплате труда в ООО Агрофирма «Ариант» является расчет уровня существенности. Требования, которые установлены в Международном Стандарте Аудита № 320 «Существенность при планировании и проведении аудита» [18].

Расчет уровня существенности следует начинать с определения базовых показателей финансовой отчетности предприятия. Учитывая специфику предмета аудита, в качестве таковых будут выступать: прибыль; выручка; валюта баланса; собственный капитал.

Основываясь на данные отчетности 2017 года определим уровень существенности (таблица 15):

Таблица 15 – Определение единого уровня существенности

Показатель	Значение, тыс. руб.	Критерии, %	Значение для уровня существенности, тыс. руб.
Прибыль	5 192 446	5	259 622,3
Выручка	7 933 598	2	158 672
Валюта баланса	20 162 059	2	403 241,2
Собственный капитал	14 225 682	10	1 422 568,2

Единый уровень существенности составит 561 025,9 тыс. руб. Данный показатель распределяется между значимыми статьями бухгалтерского баланса пропор-

ционально доли в общем итоге. Следующим шагом является распределение уровня существенности по статьям баланса (таблица 16).

Таблица 16 – Распределение уровня существенности по статьям баланса

Статья баланса	Значение, тыс. руб.	Удельный вес, %	Значение распределяемого уровня существенности, тыс. руб.
Внеоборотные активы	10 174 543	50,5	283 115
Оборотные активы	9 987 516	49,5	277 910,9
Итого Актив	20 162 059	100	561 025,9
Капитал и резервы	14 225 682	70,6	395 841,3
Долгосрочные обязательства	5 000 154	24,8	139 133,4
Краткосрочные обязательства	936 223	4,6	26 051,2
Итого Пассив	20 162 059	100	561 025,9

Теперь оценив уровень риска и существенности, составляем общий план проведения аудита расчетов с персоналом по оплате труда (таблица 17).

Таблица 17 – Общий план аудита учета расчетов с персоналом по оплате труда
ООО Агрофирма «Ариант»

Наименование аудируемой организации		Период проведения	
ООО АГРОФИРМА «АРИАНТ»		ДД.ММ.ГГ.	
Количество человек (час) Руководитель аудиторской группы Состав аудиторской группы Планируемый аудиторский риск Планируемый уровень существенности		4,9% 561 025,9 тыс. руб	
Планируемые виды работ	Период	Исполнитель	Источники информации
1. Аудит оформления первичных документов			Главная книга, оборотно-сальдовая ведомость, учетные регистры по счетам 70, 68, 69, расчетно-платежная ведомость, табель учета рабочего времени и др.
2. Аудит корректности начисления заработной платы			
3. Аудит корректности льгот и удержаний из заработной платы			
4. Аудит корректности учета отчислений на социальные нужды			

После того как общий план аудиторской проверки сформирован, можем приступить к составлению программы аудита учета расчетов с персоналом по оплате труда (таблица 18).

Таблица 18 – Программа аудита учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО Агрофирма «Ариант»

Планируемые виды работ	Процедуры аудита	Источники информации	Рабочие приемы (методы)
1. Аудит оформления первичных документов	1. Оценка унификации первичных документов по учету персонала, а также рабочего времени	Приказы о приеме на работу, увольнении, перемещении, табели учета использования рабочего времени, личные карточки, коллективный и трудовой договора	Инспектирование
	2. Проверка учета рабочего времени	Табели учета использования рабочего времени, график-календарь и др.	Инспектирование и наблюдение
	3. Проверка оформления расчетно-платежных документов	Расчетно-платежные ведомости, расчетные ведомости, платежные ведомости, расходные кассовые ордера и др.	Инспектирование и наблюдение
	4. Проверка правильности образования и корректировки резервов	Журналы-ордера №12, 13, 13а, 15, 18	Инспектирование, аналитика и пересчет

Планируемые виды работ	Процедуры аудита	Источники информации	Рабочие приемы (методы)
3. Аудит корректности льгот и удержаний из заработной платы	1. Проверка применения вычетов и льгот для исчисления НДФЛ	Личные карточки, расчетно-платежные ведомости, сведения о полученных доходах	Инспектирование, аналитика, запрос
	2. Проверка учета рабочего времени	Табели учета использования рабочего времени, график-календарь и др.	Инспектирование и наблюдение
	3. Проверка оформления расчетно-платежных документов	Расчетно-платежные ведомости, расчетные ведомости, платежные ведомости, расходные кассовые ордера и др.	Инспектирование и наблюдение
	4. Проверка учета сумм депонированной заработной платы	Книга учета депонированной заработной платы, депонентские карточки, расходные кассовые ордера и др.	Инспектирование, наблюдение и аналитика
2. Аудит корректности начисления заработной платы	1. Проверка правильности начисления основной заработной платы	Личные карточки, расчетно-платежные ведомости, Табель учета рабочего времени и др.	Инспектирование, аналитика и пересчет
	2. Проверка правильности начисления дополнительной заработной платы	Приказы руководителя, заявления работников, расчетно-платежные ведомости, листки нетрудоспособности, листки о простое и др.	Инспектирование, аналитика и пересчет
	3. Проверка обоснованности начислений за особые условия оплаты труда	Приказы руководителя, табели учета использования рабочего времени, расчетно-платежные ведомости, лицевые счета	Инспектирование, аналитика и пересчет
	4. Проверка правильности образования и корректировки резервов	Журналы-ордера №12, 13, 13а, 15, 18	Инспектирование, аналитика и пересчет

Планируемые виды работ	Процедуры аудита	Источники информации	Рабочие приемы (методы)
3. Аудит корректности льгот и удержаний из заработной платы	1. Проверка применения вычетов и льгот для исчисления НДФЛ	Личные карточки, расчетно-платежные ведомости, сведения о полученных доходах	Инспектирование, аналитика, запрос
	2. Определение соответствия применяемых ставок НДФЛ действующему законодательству, а также правильность определения совокупного дохода для целей налогообложения	Личные карточки, расчетно-платежные ведомости, сведения о полученных доходах	Инспектирование, аналитика, запрос
	3. Проверка удержаний по исполнительным листам	Исполнительные листы, расчетно-платежные ведомости, расчетные ведомости	Инспектирование, аналитика, пересчет и запрос
	4. Проверка удержаний по инициативе работодателя	Акты о браке, приказы руководителя, расчетно-платежные ведомости, личные карточки	Инспектирование, аналитика и пересчет
4. Аудит корректности учета отчислений на социальные нужды	1. Проверка правильности учета отчислений в ПФР	Журналы-ордера, главная книга, отчетные декларации по расчетам с органами социального страхования и обеспечения	Инспектирование, аналитика, пересчет и запрос
	2. Проверка правильности учета отчислений в ФСС	Журналы-ордера, главная книга, отчетные декларации по расчетам с органами социального страхования и обеспечения	Инспектирование, аналитика, пересчет и запрос
	3. Проверка правильности учета отчислений обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний	Журналы-ордера, главная книга, отчетные декларации по расчетам с органами социального страхования и обеспечения	Инспектирование, аналитика, пересчет и запрос
	4. Проверка правильности учета отчислений в ФФОМС	Журналы-ордера, главная книга, отчетные декларации по расчетам с органами социального страхования и обеспечения	Инспектирование, аналитика, пересчет и запрос

Своевременное исполнение процедур из выше разработанной программы, позволит выявить корректность ведения учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО Агрофирма «Ариант».

Прежде чем перейти к составлению рабочих документов аудитора, рассмотрим подробнее каждый метод из таблицы 18.

Инспектирование представляет собой проверку документации и записей на соответствие требованиями законодательства, а также данный метод во время проверки позволяет выявить эффективность средств контроля. Фрагменты рабочих документов аудитора показаны в таблице 19.

Таблица 19 – Фрагмент рабочего документа проверки корректности оформления первичных документов ООО Агрофирма «Ариант»

Ф.И.О., должность и дополнитель- ные сведения о работнике	Проверяемые документы	Дата (дд.мм.гг)	Соответствие документов законодатель- ству Да(0)/Нет(1)	Примечания
Мамаев Сергей Николаевич, водитель, зачислен на ра- боту 08.08.2016 г. (приказ №306), женат, не имеет иждивенцев, гражданин РФ, место пропис- ки: г. Челя- бинск, не воен- нообязанный, судимости не имеет	№Т-1 «Приказ (рас- поряжение) о приеме работника на работу»		0	Нарушений по количе- ственному и каче- ственному составу проверяемых докумен- тов не было выявлено. Однако в ходе инспек- тирования возникали проблемы со своевре- менностью предостав- ления всех необходи- мых документов из-за отсутствия налаженно- го процесса делопроиз- водства (различные ме- ста хранения). Кроме того, документы не были сброшюрованы и подшиты надлежащим образом. Также за не- которые отчетные пе- риоды был предостав- лен не весь пакет до- кументов из-за утраты некоторых форм
	№Т-2 «Личная кар- точка работника»		0	
	№Т-3 «Штатное рас- писание»		0	
	№Т-6 «Приказ (рас- поряжение) о предо- ставлении отпуска ра- ботнику»		0	
	№Т-60 «Записка- расчет о предоставле- нии отпуска работни- ку»;		0	
	№Т-11 «Приказ (рас- поряжение) о поощ- рении работника»		0	
	№Т-53 «Платежная ведомость»		0	
	№Т-12 «Табель учета рабочего времени и расчета оплаты труда»		0	

Следующий метод проведения аудиторской проверки расчетов с персоналом по оплате труда является метод наблюдения. Данный метод включает в себя деятельность по отслеживанию аудитором процедуры, а также процесса, выполняемых другими лицами. Пример рабочего документа приведен в таблице 20.

Таблица 20 – Реестр выборочной проверки расчетно-платежных документов
ООО Агрофирма «Ариант»

№	Документ	Данные документов			По данным автоматизированного учета			Отклонения	Примечания
		Дата	№	Величина	Дата	№ стр.	Величина		
1	Табель учета рабочего времени	01.04.17	4	165 ч.	01.04.17	3	165 ч.	Нет	
2	Расчетная ведомость	06.04.17	415	150 тыс. руб.	06.04.17	7	150 тыс. руб.	Нет	
3	Расходные кассовые ордера	06.04.17	417	140 тыс. руб.	06.04.17	8	140 тыс. руб..	Нет	
4	Депонентские карточки	07.04.17	418	10 тыс. руб.	07.04.17	9	10 тыс. руб.	Нет	

Далее рассмотрим метод запроса, который включает в себя процесс сбора информации у осведомленных в данном вопросе лиц. Запрос проходит в таком виде как: официально в письменной форме либо неформально в устной форме. Полученные ответы запрос сводятся к подтверждению информации, содержащейся в бухгалтерских записях. В качестве образца рабочего документа для данного метода приведен пример в таблице 21.

Ещё один метод для осуществления аудиторской проверки является пересчет, который включает в себя процедуру проверки корректности и точности арифметических расчетов в бухгалтерских записях. В качестве примера рабочего документа аудитора, воспользуемся данными из таблицы 22.

Таблица 21 – Запрос в УФНС России о размерах и сроках уплаты НДФЛ

Исх.№ _____ «ДД.» _____ 20__ г.	Начальнику Челябинского отделения УФНС России Ф.И.О.
ЗАПРОС на получение информационного письма о размерах и сроках уплаты НДФЛ	
ООО Агрофирма «Ариант» за 20__ г. осуществило начисление заработной платы на общую сумму _____ рублей. Для проведения аудиторской проверки на предмет корректности осуществления учета расчетов с бюджетом как налогового агента просим Вас предоставить информацию о сроках и размерах платежей по налогу на доход физических лиц, осуществленных данным предприятием.	
Просим предоставить информационное письмо лично представителю аудиторской фирмы, в письме предоставить развернутую информацию о сроках и суммах платежей.	
Должность _____	/Ф.И.О./

Таблица 22 – Реестр выборочной проверки расчетов с персоналом

ООО Агрофирма «Ариант»

Наименование документа	Описание операции	Дата	Сумма по документу	Пересчитанная сумма
Расчетно-платежная ведомость	Отпускные Попкова А.Н.	06.05.2018	31 600	33 700
	Удержание по исполнительному листу Старцева М.А.	06.05.2018	6 250	6 250
	Отчисления на социальные нужды по оплате руда Александрова Д.В.	06.05.2018	9 060	9 060
	НДФЛ по оплате труда Мешкова В.И.	06.05.2018	7 150	7 150

На основании данных таблицы 22, вы можем наблюдать наличие ошибки при исчислении отпускных работнику Попкову А.Н., из-за неверного расчета средней

заработной платы. В сентябре 2017 года данный менеджер заключил контракт сотрудничества с крупной розничной сетью Тюменской области, в целях реализации продукции ООО Агрофирма «Ариант». В связи с праздниками премия сотруднику в соответствии с Положением о премировании была выдана, однако не нашла должного отражения и закрепления в учетных документах, поэтому не была включена в расчет средней заработной платы. Указанная ошибка была выявлена в ходе проверки документов, подтверждающих факт инвентаризации кассы рассматриваемого предприятия.

Для осуществления аудиторской проверки используются аналитические процедуры, которые включают в себя анализ и оценку собранной информации аудитором, а также исследование важнейших финансово-экономических показателей аудируемого лица для выявления необычных и (или) некорректно отраженных в бухгалтерском учете хозяйственных операций. Кроме того, аналитические процедуры направлены на выявление причин подобных ошибок.

В таблице 23 представлен пример рабочего документа, рекомендованного к использованию при аналитике процесса учета корректности льгот и удержаний из заработной платы при расчете с персоналом по оплате труда.

Таблица 23 – Реестр выборочной проверки удержаний из оплаты труда
ООО Агрофирма «Ариант»

Вид удержания	Ф.И.О., должность	Дата	Сумма	Примечание
Налог на доходы физических лиц	Яровский А.С., финансовый директор	06.05.18	7 410	Удержание корректно
	Попков А.Н.	06.05.18	4 108	Удержание некорректно, см. табл.22
	Старцев М.А.	06.05.18	3 735,63	Удержание корректно
	Попов Н.С.	06.05.17	4 550	Удержание корректно
	Мальцев Н.В.	06.05.17	3 250	Удержание корректно

Вид удержания	Ф.И.О., должность	Дата	Сумма	Примечание
Исполнительный лист (алименты)	Старцев М.А.	06.05.17	6 250	Удержание корректно
Инициатива работодателя (производственный брак)	Попов Н.С.	06.05.17	5 000	Удержание корректно
	Мальцев Н.В.	06.05.17	4 500	Удержание корректно

Далее в приложении Д представлена следующая аналитическая процедура на предмет корректности использования счетов бухгалтерского учета для осуществления расчетов с персоналом по оплате труда. В тоже время должности работников в соответствии со штатным расписанием на предмет корректности применяемых счетов бухгалтерского учета для расчетов с ними по оплате труда представлены выборочно.

Далее после совершения аудиторской проверки расчетов с персоналом по оплате труда переходим к заключительному этапу, а именно составление отчета аудитора. Отчет аудитора является письменным документом, адресованным руководителям и пользователям отчетности ООО Агрофирма «Ариант» содержащий сведения относительно достоверности информации по расчетам затратной платы.

Отчет включает в себя: введение, сведения об аудиторе, сведения об аудируемом лице, описание подхода к проведению аудита, оценка существенности, описание аудиторских процедур и результатов, выводы.

Рассмотрим более подробно отчет о проведении аудита учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО Агрофирма «Ариант».

Настоящая письменная информация подготовлена по результатам аудита учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО Агрофирма «Ариант», далее именуемое Общество (Предприятие), за 20__ год, проведенного в рамках договора № XXX от «__» _____ 20__ г., и адресована руководству.

Аудит учета расчетов с персоналом по оплате труда с «__» _____ 20__ г. по «__» _____ 20__ г. (1 этап) проведен с _____ по _____ 20__ г., с «__» _____ 20__ г. по «__» _____ 201__ г. (2 этап) проведен с _____ по _____ 201__ г.

Таблица 24 – Общие сведения об аудиторах

№ п/п	Должность	Ф.И.О.	Данные квалификационного аттестата	Обязанности в ходе проведения аудита
1	Начальник отдела аудита малых предприятий			Руководитель группы, надзор за ходом выполнения задания, выполнения заданий по аудиту (в случае, если в составе группы отсутствует аттестованный аудитор), подготовка аудиторского заключения (если таковое выдается по результатам аудита)
2	Ведущий аудитор			Выполнение заданий по аудиту

Общие сведения об аудируемом лице:

Полное наименование – ООО Агрофирма «Ариант»

Сокращенное наименование – ООО Агрофирма «Ариант»

Юридический адрес – 454901, г. Челябинск, ул. Блюхера, д. 211.

Директор (действует на основании Устава) – Кретов Александр Владимирович

ИНН – 7440007472

КПП – 742401001

ОГРН – 1137424000207

ОКПО – 13411727

Расчетный счет – 40702870672193103148

Корреспондентский счет – 30101810700000088602

БИК – 047501711

Банк – ОАО «Сбербанк» г. Челябинск

Телефон – 8 (351)255-08-45

E-mail – info@ariant.ru

Применяемая система налогообложения – общая

Лицо, ответственное за подготовку бухгалтерской отчетности – главный бухгалтер Солнцева Мария Петровна

Среднесписочная численность работников Общества – 428 человек

Целью проведенного аудита является выражение мнения о достоверности во всех существенных отношениях учета расчетов с персоналом по оплате труда Общества за период с _____ 20__ по _____ 20__ года и соответствия порядка ведения бухгалтерского учета данных операций законодательству Российской Федерации.

Аудит проводился в соответствии с:

– Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2208г. №307-ФЗ;

– Международными стандартами аудита утвержденными приказами Министерства финансов Российской Федерации от 24.10.2016 N 192н; 09.11.2016 N 207н;

– внутренними правилами (стандартами) СРО «Аудиторская палата России»;

– внутрифирменными правилами (стандартами) и методиками Аудитора.

Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы иметь разумную уверенность в том, что обстоятельства, влекущие за собой существенное искажение учета расчетов с персоналом по оплате труда, будут выявлены.

При планировании аудитор определил наиболее важные области аудита, выявил потенциальные проблемы с тем, чтобы работа была выполнена с оптимальными затратами, качественно и своевременно. Планирование позволило эффективно распределить работу между членами группы специалистов, участвующих в аудите, а также координировать такую работу. Планирование включало разработку плана и программы аудита с указанием объема, графиков и сроков ее проведения.

Аудитор принял во внимание особенности деятельности Общества, общие экономические факторы и условия в отрасли, влияющие на его деятельность, цели и стратегические планы Общества, связанные с ними риски хозяйственной деятельности, указывающие на возможное существенное искажение учета расчетов с персоналом по оплате труда, финансовой (бухгалтерской) отчетности, финансовое состояние Общества.

Аудитор также использовал свое профессиональное суждение, чтобы оценить размеры аудиторских рисков и спланировать аудиторские процедуры таким образом, чтобы снизить риск средств контроля, риск не обнаружения и неотъемлемый риск до приемлемого уровня.

Проведенные процедуры позволили составить программу аудита, которая определила характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита. Программа аудита является набором инструкций для аудитора, выполняющего проверку, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы.

Аудит проводился методом выборочной проверки. При определении видов и параметров выборок аудитор руководствовался международным стандартом аудита 530 «Аудиторская выборка», утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 24.10.2016 N 192н, а также внутрифирменными стандартами и методиками.

При проведении проверки аудитор принимал во внимание две стороны ответственности в аудите: качественную и количественную.

С качественной точки зрения аудитор использовал свое профессиональное суждение для того, чтобы определить существенность выявленных нарушений требований применимых нормативных актов и раскрытие информации в учетной политике и пояснениях к бухгалтерской отчетности.

С количественной точки зрения аудитор оценивал, превосходят ли по отдельности и в сумме обнаруженные искажения бухгалтерской отчетности (с учетом прогнозируемой величины неотмеченных ошибок) принятый для предприятия уровень существенности.

Уровень существенности аудитор определял по базовым показателям бухгалтерской отчетности предприятия на основе критериев, установленных внутренним стандартом аудитора «Существенность».

Уровень существенности для ООО Агрофирма «Ариант» составил 561 025,9 тыс. руб.

Раздел: аудит учета расчетов с персоналом по оплате труда.

Цель аудита данного раздела: составление обоснованного мнения о достоверности, полноте и корректности ведения учета расчетов с персоналом по оплате труда.

В ходе аудита данного раздела Аудитор руководствовался следующими нормативными документами:

- Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»;
- Постановление Правительства РФ от 11 июня 2015 г. №576 «Об утверждении Положения о признании международных стандартов аудита подлежащими применению на территории Российской Федерации»;
- Федеральный закон от 8 февраля 1998 г. №14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью»;
- Налоговый кодекс Российской Федерации часть вторая от 5 августа 2000 г. №117-ФЗ;
- Гражданский кодекс Российской Федерации часть первая от 30 ноября 1994 г. №51-ФЗ и часть вторая от 26 января 1996 г. №14-ФЗ;
- Трудовой кодекс Российской Федерации от 30 декабря 2001 г. №197-ФЗ (ТК РФ);
- Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации (Приказ от 29 июля 1998 г. №34н);
- Постановление Госкомстата РФ от 5 января 2004 г. №1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты» и др.

Проверка корректности учета расчетов с персоналом по оплате труда была проведена по следующим направлениям:

- аудит оформления первичных документов;
- аудит корректности начисления заработной платы;
- аудит корректности льгот и удержаний из заработной платы;

– аудит корректности учета отчислений на социальные нужды.

Проверка достоверности данных учета расчетов с персоналом по оплате труда исполнялась на основе бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах, приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, оборотно-сальдовой ведомости, регистров бухгалтерского учета по таким счетам как: счет 68 «Расчеты по налогам и сборам»; счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»; счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

По итогам инициативного аудита были получены следующие результаты.

Направление: аудит оформления первичных документов.

Замечаний по количественному и качественному составу проверяемых документов, подтверждающих факт учета расчетов с персоналом по оплате труда не было выявлено.

Аудитор обращает внимание на то, что в ходе инспектирования возникали проблемы со своевременностью предоставления всех необходимых документов из-за отсутствия налаженного процесса делопроизводства (различные места хранения). Кроме того, документы не были сброшюрованы и подшиты надлежащим образом. Также за некоторые отчетные периоды был предоставлен не весь пакет документов из-за утраты некоторых форм.

Последствия: возможность возникновения угрозы утраты некоторых документов (за период 2015 года некоторые документы уже были утрачены). При этом Общество может быть привлечено к административной ответственности со стороны Инспекции по труду, в тоже время есть риск возникновения проблем со стороны налоговых органов в случае проведения налоговой проверки по факту учета расчетов с персоналом по оплате труда в разрезе уплаты налога на доходы физических лиц.

Рекомендации: разработать график документооборота по учету расчетов с персоналом по оплате труда.

Направление: аудит корректности начисления заработной платы.

Замечание: некорректно ведется расчет средней заработной платы в разрезе включения в фактические начисления «запоздалых» премий, премий за выслугу лет, а также «тринадцатой» заработной платы по итогам года.

Последствия: некорректный расчет средней заработной платы при начислении отпускных, больничных, выходного пособия и др. влечет за собой искусственное изменение налогооблагаемой базы при расчете НДФЛ (в данном случае занижение суммы налога, подлежащего уплате в бюджет). В соответствии со статьей 123 Налогового Кодекса РФ на общество может быть наложен штраф в размере 20% от неуплаченной суммы налога.

Рекомендации: разработать Положение по расчету средней заработной платы.

Направление: аудит корректности льгот и удержаний из заработной платы.

Замечаний нет.

Аудитор обращает внимание на необходимость устранения замечаний направления «аудит корректности начисления заработной платы».

Направление: аудит корректности учета отчислений на социальные нужды.

Замечаний нет.

Аудитор обращает внимание на необходимость устранения замечаний направления «аудит корректности начисления заработной платы».

Выводы по разделу два

ООО Агрофирма «Ариант» создано в 2013 году в соответствии с ГК РФ и ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью». ООО Агрофирма «Ариант» является вертикально интегрированной холдинговой компанией.

В соответствии с Уставом ООО Агрофирма «Ариант» осуществляет основной вид деятельности: разведение свиньей.

Целевой аудиторией компании являются: руководители розничных магазинов и обычные дееспособные граждане.

Холдинг имеет собственные активы, позволяющие держать лидирующие позиции: посевные площади зерновых культур; животноводческие фермы; фабрики

по переработке и производству и тд. Основными задачами компании является: привлечение молодых и квалифицированных кадров; совершенствование условий для развития профессиональных навыков сотрудников; улучшение условий для развития корпоративной культуры; усовершенствование стратегии распространения продукции на рынке.

ООО Агрофирма «Ариант» имеет дивизиональную организационную структуру. Во главе управления организацией является генеральный директор, в подчинении которого: директор по свиноводству, директор по приемке и хранению зерна, финансовый директор, директор по персоналу, директор ЦПИ, директор фабрики мясной гастрономии, директор фирменной сети магазинов.

Для учета расчетов заработной платы с сотрудниками ООО Агрофирма «Ариант» использует утвержденные законодательством первичные документы по учету кадров и по учёту рабочего времени и расчётов с персоналом по оплате труда.

В ООО Агрофирма «Ариант» применяется журнально-ордерная система бухгалтерского учета.

По итогам отчетного года ООО Агрофирма «Ариант» предоставляет бухгалтерскую отчетность в ИФНС России.

ООО Агрофирма «Ариант» является субъектом крупного бизнеса, т.к. является производственной организацией, со среднесписочной численностью персонала, более 250 человек, а также выручку от реализации более 2 000 млн. рублей.

ООО Агрофирма «Ариант» применяет общий режим налогообложения и является плательщиком следующих видов налогов: налог на прибыль организаций; НДС; НДФЛ; транспортный и земельный налог; налог на имущество. А также организация выплачивает страховые взносы в ФНС в размере 30%. В тоже время организация выплачивает страховые взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в ФСС в размере 1,2%.

Бухгалтерский и налоговый учеты базируются на информационно-законодательном обеспечении программы «1С: Предприятие 8». Данное прило-

жение включает в себя: расчет заработной платы и управление персоналом; автоматизация начислений и удержаний, а также налогов и взносов; учет и анализ движения кадров и т.д. А также приложение выполняет функции: оформление приказов; ввод и расчет больничных листов и др.

В организации действуют разные системы оплаты труда для каждой категории рабочего персонала. Для специалистов, служащих и руководящего персонала действует повременно-премиальная система оплаты труда. В тоже время для вспомогательного персонала косвенно-сдельная система, а для остального рабочего персонала действует сдельно-премиальная система оплаты труда.

Для учета расчетов по оплате труда в организации используется счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Организация ведет отдельный учет начисления заработной платы используя различные счета бухгалтерского учета для отдельных категорий работников. Для учета отчислений на социальные нужды предприятие использует счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

Средняя заработная плата на предприятии выплачивается при расчете командировочных, при расчете ежегодно оплачиваемого отпуска, при увольнении сотрудников и т.д. Особенностью деятельности ООО Агрофирма «Ариант» является отсутствие нормативных документов для исчисления размера средней заработной платы, которые регламентируют надлежащим образом бухгалтерский учет.

Целью аудиторской проверки учета расчетов с персоналом по оплате труда является составление обоснованного мнения о достоверности, полноте и корректности ведения учета данных операций.

Аудиторский риск приемлемый и находится на уровне 4,9%. Уровень ответственности для ООО Агрофирма «Ариант» составил 561 025,9 тыс. руб.

Проверка корректности учета расчетов с персоналом по оплате труда была проведена по следующим направлениям:

- аудит оформления первичных документов;
- аудит корректности начисления заработной платы;

- аудит корректности льгот и удержаний из заработной платы;
- аудит корректности учета отчислений на социальные нужды.

По итогам инициативного аудита были получены следующие результаты.

Направление: аудит оформления первичных документов.

Замечаний по количественному и качественному составу проверяемых документов, подтверждающих факт учета расчетов с персоналом по оплате труда не было выявлено.

Аудитор обращает внимание на то, что в ходе инспектирования возникали проблемы со своевременностью предоставления всех необходимых документов из-за отсутствия налаженного процесса делопроизводства (различные места хранения). Кроме того, документы не были сброшюрованы и подшиты надлежащим образом. Также за некоторые отчетные периоды был предоставлен не весь пакет документов из-за утраты некоторых форм.

Направление: аудит корректности начисления заработной платы.

Замечание: некорректно ведется расчет средней заработной платы в разрезе включения в фактические начисления «запоздалых» премий, премий за выслугу лет, а также «тринадцатой» заработной платы по итогам года.

Направление: аудит корректности льгот и удержаний из заработной платы.

Замечаний нет.

Аудитор обращает внимание на необходимость устранения замечания направления «аудит корректности начисления заработной платы».

Направление: аудит корректности учета отчислений на социальные нужды.

Аудитор обращает внимание на необходимость устранения замечания направления «аудит корректности начисления заработной платы».

3 РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА В ООО АГРОФИРМА «АРИАНТ»

В соответствии с предыдущей главой было установлено, что в результате аудиторской проверки были выявлены нарушения по следующим направлениям:

– в ходе инспектирования возникали проблемы со своевременностью предоставления всех необходимых документов из-за отсутствия налаженного процесса делопроизводства (различные места хранения);

– некорректно ведется расчет средней заработной платы в разрезе включения в фактические начисления «запоздалых» премий, премий за выслугу лет, а также «тринадцатой» заработной платы по итогам года.

Для решения данных установленных проблем были даны следующие рекомендации:

– разработать график документооборота по учету расчетов с персоналом по оплате труда;

– разработать Положение по расчету средней заработной платы;

Рассмотрим более подробно указанные мероприятия, направленные на совершенствование учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО Агрофирма «Ариант».

В общем виде под документооборотом следует понимать создание первичных документов или их получение от других компаний, их принятие к учету и хранение. Движение первичных учетных документов регламентируется графиком документооборота в таблице 25.

Для расчета средней заработной платы с учетом специфики деятельности хозяйствующего субъекта следует воспользоваться следующим алгоритмом.

С точки зрения действующего законодательства средняя заработная плата выплачивается работнику организации, если он находился в командировке или в отпуске (отпуск предоставляется в рабочих днях), за период вынужденного прогула.

Таблица 25 – Фрагмент графика документооборота по учету труда и заработной платы ООО Агрофирма «Ариант»

Код формы	Наименование документа	Количество экземпляров	Ответственный за составление	Основание	Срок составления	Срок хранения
Т-1	Приказ (распоряжение) о приеме на работу	1	Секретарь-референт	Письменное заявление работника	Не позднее первого рабочего дня принимаемого работника	3 года
Т-2	Личная карточка	1	Секретарь-референт	Приказ о приеме на работу, персональные данные работника	Сразу после приема работника на работу и при наличии изменений	3 года
Т-3	Штатное расписание	1	Директор	Организационная структура организации, Единый тарифно-квалификационный справочник работ и профессий рабочих, Единая тарифная сетка	На дату регистрации организации и при внесении изменений	3 года
Т-5	Приказ (распоряжение) о переводе на другую должность	1	Секретарь-референт	Заявление работника	Во время перевода работника	3 года
Т-6	Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику	1	Секретарь-референт, главный бухгалтер	Заявление работника	За три дня до начала отпуска	3 года

Средняя заработная плата рассчитывается как отношение фактических начислений к фактически отработанному времени.

При расчете величины фактических начислений в данную сумму следует включать должностные оклады, премии за выполнение отдельных показателей, районные коэффициенты, выслугу лет, премию по итогам года «тринадцатая зарплата». Также следует включать материальную помощь, но только в том случае, если она начислена приказом руководителя большинству работников предприятия.

В фактически начисленные суммы и фактически отработанное время не следует включать суммы и периоды, когда:

- получал среднюю заработную плату;
- получал пособие по временной нетрудоспособности;
- находился в отпуске по беременности и родам либо по уходу за ребенком;
- находился в отпуске без сохранения заработной платы по собственному желанию либо по приказу руководителя;
- не работал из-за забастовки, в которой он не принимал участия.

Для расчета оплаты отпусков (за исключением описанного выше случая), а также компенсаций за неиспользованный отпуск, следует использовать среднедневную заработную плату. Она рассчитывается как отношение фактически начисленной заработной платы к числу предшествующих данному событию месяцев (равное 12), скорректированных на среднее количество календарных дней в месяце (равное 29,3).

Выводы по разделу три

В ходе аудиторской проверки учета расчетов с персоналом по оплате труда были обнаружены следующие ошибки:

- несвоевременность предоставления всех необходимых для аудиторской проверки документов из-за отсутствия налаженного процесса делопроизводства;

– некорректное ведение расчета средней заработной платы в разрезе включения в фактические начисления «запоздалых» премий, премий за выслугу лет, а также «тринадцатой» заработной платы по итогам года.

Для устранения указанных ошибок были предложены следующие мероприятия, направленные на совершенствование учета расчетов с персоналом по оплате труда ООО Агрофирма «Ариант»

– разработан график документооборота по учету расчетов с персоналом по оплате труда;

– разработано Положение по расчету средней заработной платы.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Эффективность использования трудовых ресурсов в целях развития является одним из важнейшего критерия на предприятии и экономике страны в целом. Актуальность данной темы исследования обусловлена тем, что главную роль в процессе мотивации рабочего персонала играет оплата его труда. Оплата труда играет очень важную роль в развитии общества, так как заработная плата является способом удовлетворения материальных нужд населения. Работодатель же помимо затрат на оплату труда вынужден нести расходы, связанные с осуществлением расчетов с социальными фондами.

Целью данной выпускной квалификационной работы являлась разработка рекомендаций на основе выявленных типовых ошибок в ходе проведения аудита учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО Агрофирма «Ариант».

В работе были определены следующие задачи, которые необходимы для решения поставленных целей:

- 1) раскрыть теоретические аспекты учета и аудита расчетов с персоналом по оплате труда;
- 2) провести аудит и выявить ошибки учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО «Агрофирма Ариант»;
- 3) разработать рекомендации по совершенствованию учета расчетов с персоналом по оплате труда в ООО «Агрофирма Ариант».

1 Труд работников – это важный элемент процесса производства, а также является основным источником удовлетворения материальных нужд населения. В тоже время оплата труда – это система отношений, связанных с обеспечением установления и осуществления нанимателем выплат сотрудникам за их работу и соответствий с законами, другими нормативными правовыми актами, коллективными договорами, соглашениями, локальными нормативными актами и трудовыми договорами. К основным видам оплаты труда принято выделять такие виды как: повременная, сдельная и аккордная. В тоже время повременная и сдельная делятся на отдельные системы оплаты труда: простая повременная, повременно-

премиальная, прямая сдельная, сдельно-премиальная, сдельно-прогрессивная, косвенно-сдельная.

Трудовым кодексом Российской Федерации предусмотрены гарантии выплаты пособий работникам, по причине болезни или материнства. Федеральный закон регулирует условия и размеры выплат пособий. В тоже время сотрудник имеет право на ежегодно оплачиваемый отпуск, который предоставляется ежегодно. Для учета расчетов связанные с оплатой труда, бухгалтером используются унифицированные первичные документы по учету кадров и по учету рабочего времени, а также расчетов с персоналом по оплате труда. При этом предприятие вправе разрабатывать собственные бланки первичных учетных документов.

Далее в работе были раскрыты теоретические аспекты аудита учета расчетов с персоналом по оплате труда, целью которой является контроль и формирование мнения о правильности ведении бухгалтерского учета по оплате труда и осуществлений удержаний из неё, а также соблюдение законодательства. В тоже время главными задачами аудита расчетов по заработной плате является оценка: эффективности системы расчетов по оплате труда; синтетического и аналитического учета; отражения операций учета в регистрах; соблюдения налогового законодательства. В качестве источников и пользуется внешняя и внутренняя нормативная база.

Требования, касающиеся рисков и существенности отражены в Международных стандартах аудита. Во время разработки плана аудиторской проверки, аудитор устанавливает уровень существенности. Под существенностью понимается величина, которая устанавливается аудитором для определения свойств информации, содержащейся в бухгалтерской отчетности. Под уровнем существенности следует понимать значение искаженной информации в бухгалтерской отчетности, из-за которой следуют неправильные выводы экономических решений. На практике выделяют два основных метода определения уровня существенности и риска – это оценочный и расчетный метод. В тоже время риск делится на предпринимательский и аудиторский. Для определения уровня величины аудиторского риска

используют разработанные отечественными авторами различные математические модели. Во время планирования к основному комплексу задач аудита, которые нужно проверить, относят такие задачи как проверка: начислений, учет различных видов оплат; расчетов удержаний из заработной платы; проверка расчетов по депонированной заработной плате; правильность соблюдения положений законодательства и т. д. Во время составления программы аудита составляется перечень вопросов. По результатам опроса делаются выводы о организации системы внутреннего контроля предприятия. На основе сделанных выводов аудитор назначает соответствующие процедуры.

2 ООО Агрофирма «Ариант» создано в 2013 году в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации и ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью». ООО Агрофирма «Ариант» является вертикально интегрированной холдинговой компанией. Компания имеет дивизиональную организационную структуру. Для обеспечения деятельности ООО Агрофирма «Ариант» сформирован уставный капитал в размере четыреста сорок рублей. Целью деятельности общества является получение прибыли. ООО Агрофирма «Ариант» является лидером по производству мясной продукции во всём Уральском федеральном округе. Гордостью агрохолдинга является фабрика мясной продукции «Ариант», которая осуществляет процесс производство продукции на новейшем оборудовании ведущих мировых производителей. Данные финансово-экономического экспресс-анализа свидетельствуют о том, что в период с 2015 по 2017 гг. наблюдалась положительная динамика деятельности предприятия по различным направлениям.

Бухгалтерский учет в ООО Агрофирма «Ариант» ведет главный бухгалтер, основными задачами которого является ведение достоверного и правильного учета, а также контроль правильности расположения материальных ценностей и финансовых ресурсов. На предприятии ведется журнально-ордерная форма бухгалтерского учета. Организация находится на общем режим налогообложения и является плательщиком следующих видов налогов: налог на прибыль организации;

НДС; НДФЛ; транспортный налог; земельный налог; имущественный налог. Для автоматизации учетных процессов в ООО Агрофирма «Ариант» используется компьютерная программа «1С: Предприятие 8».

На предприятии действуют разные системы оплаты труда для каждой категории рабочего персонала, такие как: повременно-премиальная, сдельно-премиальная, косвенно-сдельная. Для учета расчетов с персоналом по оплате труда ООО Агрофирма «Ариант» использует первичные документы, утвержденные Постановлением Госкомстата РФ от 5 января 2004 г. №1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты».

Для учета расчетов по оплате труда в организации используется счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Организация ведет отдельный учет начисления заработной платы используя различные счета бухгалтерского учета для отдельных категорий работников. Для учета отчислений на социальные нужды предприятие использует счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

ООО Агрофирма «Ариант» ежемесячно с величины начисленной заработной платы осуществляет отчисления на социальные нужды в следующем размере: ПФР – 22%; ФСС – 2,9%; Фонд обязательного социального страхования от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний – 1,2%; ФОМС– 5,1%.

В ходе проведения аудита учета расчетов с персоналом по оплате труда были обнаружены следующие типовые ошибки: несвоевременность предоставления всех необходимых для аудиторской проверки документов из-за отсутствия налаженного процесса делопроизводства; некорректно ведется расчет средней заработной платы в разрезе включения в фактические начисления «запоздалых» премий, премий за выслугу лет, а также «тринадцатой» заработной платы по итогам года.

3 Для устранения указанных ошибок были предложены следующие мероприятия, направленные на совершенствование учета расчетов с персоналом по оплате труда ООО Агрофирма «Ариант» разработан график документооборота по учету расчетов с персоналом по оплате труда; разработано Положение по расчету средней заработной платы, результаты которого закреплены в Учетной политике компании.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс Российской Федерации [Текст]: текст с изм. и доп. на 21.01.2018 г.: ч. 1, 2, 3 и 4. – М.: ЭКСМО, 2018. – 896 с.

2 Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть первая и вторая [Текст]: офиц. текст по сост. на 21.01.2018 г. с изм. и доп. согласно ФЗ от 29.12.2000 г. № 166-ФЗ / Российская Федерация. Законы; Ассоц. авт. и изд. «Тандем». – М.: ЭКСМО-ПРЕСС, 2018. – 1120 с.

3 Российская Федерация. Законы. Трудовой кодекс Российской Федерации [Текст]: текст с изм. и доп. на 21.01.2018 г.: – М.: ЭКСМО, 2018. – 336 с.

4 О предельной величине базы для исчисления страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и на обязательное пенсионное страхование [Электронный ресурс]: Постановление Правительства Российской Федерации от 15.11.2017 г. № 1378 по сост. на 01.01.2018 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 30.04.2018).

5 Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы [Электронный ресурс]: Постановление Правительства Российской Федерации от 24.12.2007 г. № 922 по сост. на 10.12.2016 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 30.04.2018).

6 О предельных значениях дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности, для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства [Электронный ресурс]: Постановление Правительства Российской Федерации от 04.04.2016 г. № 265 по сост. на 01.08.2016 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 30.04.2018).

7 Об обществах с ограниченной ответственностью [Электронный ресурс]: Федер. закон от 08.02.1998 г. № 14-ФЗ по сост. на 23.04.2018 г.: принят Гос. Думой 14.01.1998 г.: одобр. Советом Федерации 28.01.1998 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 30.04.2018).

8 Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний [Электронный ресурс]: Федер. закон от 24.07.1998 г. № 125-ФЗ по сост. на 07.03.2018 г.: принят Гос. Думой 02.07.1998 г.: одобр. Советом Федерации 09.07.1998 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.03.2018).

9 О минимальном размере оплаты труда [Электронный ресурс]: Федер. закон от 19.06.2000 г. № 82-ФЗ по сост. на 07.03.2018 г.: принят Гос. Думой 02.06.2000 г.: одобр. Советом Федерации 07.06.2000 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.03.2018).

10 Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством [Электронный ресурс]: Федер. закон от 29.12.2006 г. № 255-ФЗ по сост. на 07.03.2018 г.: принят Гос. Думой 20.12.2006 г.: одобр. Советом Федерации 27.12.2006 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.03.2018).

11 Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: Федер. закон от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ по сост. на 01.05.2017 г.: принят Гос. Думой 24.12.2008 г.: одобр. Советом Федерации 29.12.2008 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.12.2017).

12 О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: Федер. закон от 6.12.2011 г. № 402-ФЗ по сост. на 23.05.2016 г.: принят Гос. Думой 22.11.2011 г.: одобр. Советом Федерации 29.11.2011 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.12.2017).

13 О страховых тарифах на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на 2017 год и на плановый период 2018 и 2019 годов [Электронный ресурс]: Федер. закон от 19.12.2016 г. № 419-ФЗ по сост. на 19.12.2016 г.: принят Гос. Думой 07.12.2016 г.: одобр. Советом Федерации 14.12.2016 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.12.2017).

14 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ [Электронный ресурс]: положение к приказу М-ва финансов РФ от 29.07.1998 г. № 34н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.10.2017).

15 Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) [Электронный ресурс]: положение к приказу М-ва финансов РФ от 06.05.1999 г. № 32н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.10.2017).

16 Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) [Электронный ресурс]: положение к приказу М-ва финансов РФ от 06.05.1999 г. № 33н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.10.2017).

17 План счетов бухгалтерского учета и Инструкция к его применению [Электронный ресурс]: положение к приказу М-ва финансов РФ 31.10.2000 г. № 94 по сост. на 08.11.2010 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.12.2017).

18 Международные стандарты аудита [Электронный ресурс]: Утвержденные приказом М-ва финансов от 11.06.2015 г. № 576 по сост. на 31.07.2017 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.12.2017).

19 Постановление Госкомстата РФ от 5 января 2004 г №1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты [Электронный ресурс]: Постановление Госкомстата Российской Федерации от 05.01.2004 г. № 1 // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 30.04.2018).

20 Об использовании бланков листков нетрудоспособности [Электронный ресурс]: Письмо Минздравсоцразвития РФ от 11.01.2007 г. № 79-ВС // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.03.2018).

21 О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс]: Приказ Минфина от 02.07.2010 г. № 66н по сост. на 06.03.2018 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.03.2018).

22 Аудит: учебник и практикум для СПО / под общ. ред. Н.А. Казаковой. – М.: Издательство Юрайт, 2016. – 385 с.

- 23 Бухгалтерский учет, налогообложение, анализ и аудит: учебное пособие / Е.С. Берестова, С.Н. Гриб, А.Н. Гринштейн и др. – Красноярск: Сиб. федер. ун-т, 2017. – 352 с.
- 24 Бухгалтерский учет и анализ: учебник / А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева, Е.А. Шевелева, Л.Л. Зайончик. – М.: КноРус, 2016. – 480 с.
- 25 Бычкова, С.М. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие / С.М. Бычкова, Д.Г. Бадмаева. – СПб.: Питер, 2015. – 512 с.
- 26 Генкин, Б.М. Экономика и социология труда: учебник для вузов по экон. специальностям / Б.М. Генкин. – М.: Норма, 2014. – 462 с.
- 27 Захарова, Н.А. Трудовое право. учебное пособие для бакалавров: учебное пособие для юрид. вузов и фак. / Н.А. Захарова, В.Е. Резепова. – М.: Омега-Л, 2014. – 255 с.
- 28 Кармокова, К.И. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие / К.И. Кармокова, В.С. Канхва. – М.: МИСИ – МГСУ, 2016. – 232 с.
- 29 Керимов, В.Э. Бухгалтерский учет: учебник для бакалавров / В.Э. Керимов. – М.: Дашков и К, 2014. – 584 с.
- 30 Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: учебник / Н.П. Кондраков. – М.: Проспект, 2018. – 512 с.
- 31 Кувшинов, М.С. Бухгалтерский учет и анализ. Конспект лекций: учебное пособие / М.С. Кувшинов. – М.: КНОРУС, 2016. – 272 с.
- 32 Мансуров, Р.Е. Настольная книга директора по персоналу: практ. пособие / Р.Е. Мансуров. – М.: Юрайт, 2014. – 336 с.
- 33 Подольский, В.И. Аудит: учебник для бакалавров / В.И. Подольский, А.А. Савин. – М.: Юрайт, 2013. – 587 с.
- 34 Проняева, Л.И. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / Л.И. Проняева – Орел: ОрелГАУ, 2015. – 316 с.
- 35 Суглобов, А.Е. Аудит: учебник для бакалавров / А.Е. Суглобов, Б.Т. Жарылгасова, В.Ю. Савин. – М.: Дашков и К, 2017. – 368 с.

36 Чечевицына, Л.Н. Экономика организации: практикум: учеб. пособие для сред. проф. образования / Л.Н. Чечевицына, О.Н. Терещенко. – Ростов н/Д: Феникс, 2014. – 254 с.

37 Шевелев А.Е. Бухгалтерский учет расчетов: учебное пособие / А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева. – М.: КноРус, 2013. – 506 с.

38 Официальный сайт Общества с ограниченной ответственностью «Ариант». – URL: <http://ariant-agro.ru/company/about/>

39 Официальный сайт научно-электронной библиотеки Киберленика. – URL: <http://cyberleninka.ru/>

40 Информационный портал «РБК». – URL: <http://www.rbc.ru/economics/>

ПРИЛОЖЕНИЯ

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Бухгалтерский баланс ООО Агрофирма «Ариант»

Бухгалтерский баланс
на 31 декабря 2017 г.

Организация ООО Агрофирма «Ариант» по ОКПО
Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН
Вид экономической деятельности Разведение свиней по ОКВЭД
Организационно-правовая форма/форма собственности Общество с ограниченной ответственностью/частная по ОКОПФ/ОКФС
Единица измерения: тыс. руб. по ОКЕИ
Местонахождение (адрес) 454901, Челябинская обл., г. Челябинск, ул. Блюхера, д.211

Коды		
0710001		
31	12	2017
13411727		
7440007472		
01.23		
47	16	
384		

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.	На 31 декабря 2015 г.
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Нематериальные активы	1110	30 501	47 411	61 940
	Основные средства	1150	66 359	73 357	110 127
	Финансовые вложения	1170	6 868 362	9 908 614	11 670 572
	Отложенные налоговые активы	1180	232 931	240 413	147 690
	Прочие внеоборотные активы	1190	2 976 390	2 963 048	1 342 807
	Итого по разделу I	1100	10 174 543	13 232 843	13 333 136
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Запасы	1210	6	208	33 110
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	2 357	2 026	2 047
	Дебиторская задолженность	1230	9 481 989	3 519 404	2 606 983
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	-	1 039 013	586 883
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	461 282	706 038	5 127 077
	Прочие оборотные активы	1260	41 882	84 742	237 637
	Итого по разделу II	1200	9 987 516	5 351 431	8 593 737
	БАЛАНС	1600	20 162 059	18 584 274	21 926 873
	ПАССИВ				
	III. КАПИТАЛИ И РЕЗЕРВЫ				
	Уставный капитал	1310	440	440	440
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	(62 862)	-	-
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	9 694 514	9 694 514	9 694 514
	Резервный капитал	1360	22	22	22
	Нераспределенная прибыль	1370	4 593 568	3 232 822	3 557 892
	Итого по разделу III	1300	14 225 682	12 927 798	13 252 868
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1410	5 000 000	5 000 000	5 010 564
	Отложенные налоговые обязательства	1420	154	-	1 562
	Итого по разделу IV	1400	5 000 154	5 000 000	5 012 126
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1510	140 557	138 797	3 205 271
	Кредиторская задолженность	1520	360 763	289 419	206 660
	Оценочные обязательства	1540	434 903	228 260	249 834
	Прочие обязательства	1550	-	-	114
	Итого по разделу V	1500	936 223	656 476	3 661 879
	БАЛАНС	1700	20 162 059	18 584 274	21 926 873

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Отчет о финансовых результатах ООО Агрофирма «Ариант»

Отчет о финансовых результатах
за _____ год 20 17 г.

Форма по ОКУД _____
Дата (число, месяц, год) _____

Организация _____ ООО Агрофирма «Ариант» _____ по ОКПО _____
Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН _____
Вид экономической деятельности _____ Разведение свиней _____ по ОКВЭД _____
Организационно-правовая форма/форма собственности _____ Общество с ограниченной _____
ответственностью/частная _____ по ОКОПФ/ОКФС _____
Единица измерения: тыс. руб. _____ по ОКЕИ _____

Коды		
0710002		
31	12	2017
13411727		
7440007472		
01.23		
47	16	
384		

Пояснения	Наименование показателя	Код	За январь - декабрь 20 17 г.	За январь - декабрь 20 16 г.
	Выручка	2110	7 933 598	3 166 649
	Себестоимость продаж	2120	(1 489 980)	(1 168 267)
	Валовая прибыль	2100	6 443 638	1 998 382
	Управленческие расходы	2220	(869 883)	(977 356)
	Прибыль от продаж	2200	5 573 755	1 021 026
	Проценты к получению	2320	147 067	402 844
	Проценты к уплате	2330	(625 125)	(702 863)
	Прочие доходы	2340	181 864	65 393
	Прочие расходы	2350	(85 115)	(143 478)
	Прибыль до налогообложения	2300	5 192 446	642 922
	Текущий налог на прибыль	2410	(12 667)	-
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	(1 018 230)	(239 367)
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	(154)	1 562
	Изменение отложенных налоговых активов	2450	(7 482)	92 723
	Прочее	2460	(581 292)	(62 101)
	Чистая прибыль	2400	4 590 851	675 106
	СПРАВОЧНО	2510		
	Совокупный финансовый результат периода	2500	4 590 851	675 106
	Базовая прибыль на акцию	2900	0,104	0,080
	Разводненная прибыль на акцию	2910	0,104	0,080

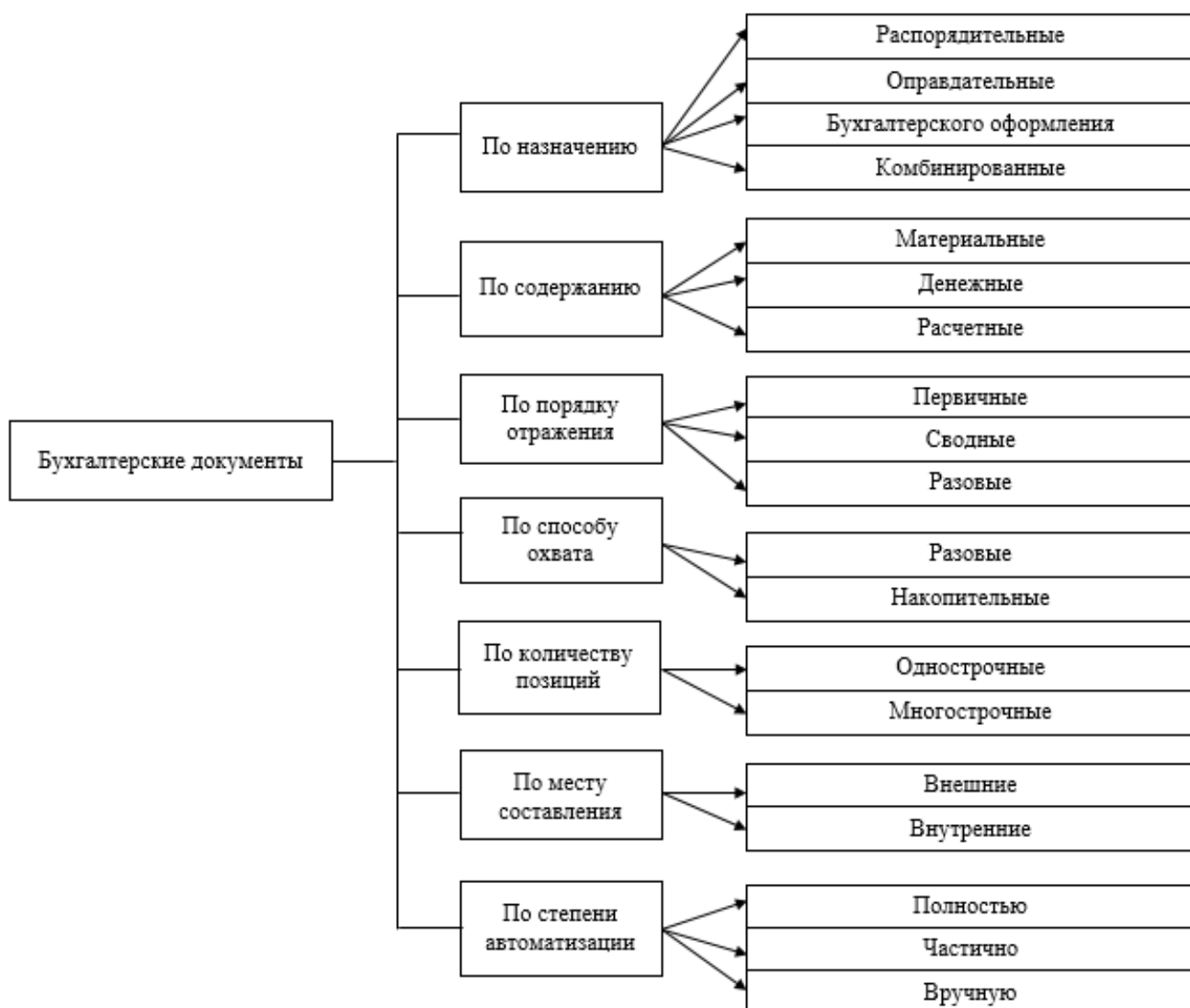
ПРИЛОЖЕНИЕ В

Организационная структура ООО Агрофирма «Ариант»



ПРИЛОЖЕНИЕ Г

Классификация бухгалтерских документов ООО Агрофирма «Ариант»



ПРИЛОЖЕНИЕ Д

Фрагмент рабочего документа по анализу применяемых счетов
ООО Агрофирма «Ариант»

Наименование должности работника	Счет	Наименование счета	Наличие субсчета	Наличие аналитики	Достаточность для ведения учета	Примечания
Начальник цеха	70	Расчеты с персоналом по оплате труда	Нет	Нет	Да	В соответствии с должностной инструкцией начальник цеха выполняет управленческие задачи. Следовательно, счет 25 корректен в данном случае.
	68	Расчеты по налогам и сборам	Нет	Нет	Да	
	25	Общепроизводственные расходы	Да	Нет	Нет	
	69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	Да	Да	Да	
Мясник	70	Расчеты с персоналом по оплате труда	Нет	Нет	Да	В соответствии с должностной инструкцией мясник выполняет функцию разделки мяса, является рабочим персоналом. Счет 20 корректен в данном случае
	68	Расчеты по налогам и сборам	Нет	Нет	Да	
	20	Основное производство	Да	Нет	Нет	
	69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	Да	Да	Да	
Менеджер	70	Расчеты с персоналом по оплате труда	Нет	Нет	Да	В соответствии с должностной инструкцией менеджер выполняет функции снабжения и сбыта. Счет 44 корректен в данном случае.
	68	Расчеты по налогам и сборам	Нет	Нет	Да	
	44	Расходы на продажу	Да	Нет	Да	
	69	Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	Да	Да	Да	

ПРИЛОЖЕНИЕ Е

Положение о расчете средней заработной платы (фрагмент)

ООО АГРОФИРМА «АРИАНТ»

ПОЛОЖЕНИЕ

О расчете средней заработной платы

Дата _____ № _____

Утверждаю

Директор предприятия

_____ Кретов А.В.

Дата _____

1. С точки зрения действующего законодательства средняя заработная плата выплачивается работнику организации, если он находился в командировке или отпуске (при этом отпуск предоставляется в рабочих днях), за период вынужденного прогула (простоя) по вине администрации и др.

2. Средняя заработная плата рассчитывается как отношение фактических начислений к фактически отработанному времени.

3. При расчете величины фактических начислений в данную сумму следует включать должностные оклады, премии за выполнение отдельных показателей, районные коэффициенты, выслугу лет, премию по итогам года «тринадцатая зарплата». Также следует включать материальную помощь, но только в том случае, если она начислена приказом руководителя большинству работников предприятия.

4. В фактически начисленные суммы и фактически отработанное время не следует включать суммы и периоды, когда:

- получал среднюю заработную плату;
- получал пособие по временной нетрудоспособности;
- находился в отпуске по беременности и родам либо по уходу за ребенком;

– находился в отпуске без сохранения заработной платы по собственному желанию либо по приказу руководителя;

– не работал из-за забастовки, в которой он не принимал участия.

5. Для расчета оплаты отпусков (за исключением описанного выше случая), а также компенсаций за неиспользованный отпуск, следует использовать среднедневную заработную плату. Она рассчитывается как отношение фактически начисленной заработной платы к числу предшествующих данному событию месяцев (равное 12), скорректированных на среднее количество календарных дней в месяце (равное 29,3).