

*Киселева Юлия Евгеньевна,  
магистрант 2-го курса  
факультета экономики, управления и права  
АНО ВО «Национальный институт бизнеса»  
(направление «Экономика»)*

## **К ВОПРОСУ ОБ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКЕ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА КОНКРЕТНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ**

**Аннотация.** В данной статье рассмотрены особенности аудита расчетов с персоналом по оплате труда. Для этого непосредственно была проведена аудиторская проверка в конкретной организации. Результатами этой проверки являются предложения по совершенствованию системы учета расчетов с персоналом по оплате труда в данном хозяйствующем субъекте.

**Ключевые слова:** аудит, аудиторская проверка, бухгалтерский учет, оплата труда, заработная плата, расчеты с персоналом по оплате труда, план аудита, программа аудита, рабочие документы аудитора, система внутреннего контроля, оценка, эффективность.

Как известно, участок учета расчетов с персоналом по оплате труда является одним из наиболее трудоемких и ответственных, так как бухгалтерский учет труда и его оплаты занимает одно из центральных мест во всей системе учета на предприятии.

Целью данной работы является проведение аудита расчетов с персоналом по оплате труда на базе конкретной организации и предложение мероприятий по улучшению ведения данного вида бухгалтерского учета.

Объектом исследования является финансово-хозяйственная деятельность Общества с ограниченной ответственностью «Глория», основной деятельностью которого является выполнение строительно-монтажных работ.

Высшим органом управления исследуемой организации является Генеральный директор. Учет личного состава в ООО «Глория» осуществляет Главный бухгалтер. В данном структурном подразделении установлена бухгалтерская программа «1С: Предприятие 7.7». Данная база позволяет вести автоматизированный учет движения личного состава предприятия, а также производить необходимые расчеты по опла-

те труда сотрудников, что значительно облегчает работу сотрудников бухгалтерии и экономит их время.

Синтетический учет осуществляется при помощи специализированной бухгалтерской программы «1С: Зарплата и Кадры». Первичный бухгалтерский учет осуществляется на бланках типовых форм.

Программа «1С: Зарплата и Кадры» обновляется каждый месяц, специализированной компанией «Лантегра.Ру», с которой заключен договор на обслуживание.

Аналитический и синтетический учет в ООО «Глория» ведется на должном уровне. Бухгалтерские проводки соответствуют плану счетов.

Термин «оплата труда» означает систему отношений, связанных с обеспечением расчета и выплатой работодателем работникам за их труд в соответствии с Трудовым кодексом, нормативно-правовыми актами, коллективными и трудовыми договорами. Заработная плата – это вознаграждение за труд в соответствии с квалификацией работника, сложностью, количеством выполненной работы, выплаты компенсационного и стимулирующего характера.

В экономической теории существует две основных концепции определения природы заработной платы:

а) заработная плата есть цена труда. Ее величина и динамика формируются под воздействием рыночных факторов и в первую очередь спроса и предложения;

б) заработная плата – это денежное выражение стоимости товара «рабочая сила» или «превращенная форма стоимости товара рабочая сила». Ее величина определяется условиями производства и рыночными факторами – спросом и предложением, под влиянием которых происходит отклонение заработной платы от стоимости рабочей силы.

Теоретические основы концепции заработной платы как цены труда были разработаны А. Смитом и Д. Рикардо. А. Смит считал, что труд вступает в качество товара и имеет естественную цену, то есть «естественную заработную плату». Она определяется издержками производства, в состав которых он включал стоимость необходимых средств существования рабочего и его семьи. А. Смит не проводил различия между трудом и «рабочей силой» и поэтому под «естественной заработной платой» понимал стоимость рабочей силы. Величину заработной платы он определял физическим минимумом средств существования рабочего.

Концепция заработной платы как денежное выражение стоимости товара «рабочая сила» разработана К. Марксом. В основу он заложил

положение о разграничении понятий «труд» и «рабочая сила» и обосновал, что труд не может быть товаром и не имеет стоимости. Товаром является рабочая сила, обладающая способностью к труду, а заработная плата выступает в качестве цены этого товара в виде денежного выражения стоимости. Рабочий получает оплату не за весь труд, а только за необходимый труд. Экономическая природа заработной платы состоит в том, что за счет этого дохода удовлетворяются материальные и духовные потребности, обеспечивающие процесс воспроизводства рабочей силы. К. Маркс установил, что величина заработной платы не сводится к физиологическому минимуму средств существования, она зависит от экономического, социального, культурного уровня развития общества, а также от уровня производительности и интенсивности труда, его сложности и от рыночной конъюнктуры [14].

Как социально-экономическая категория заработная плата «сталкивает» интересы наемного работника и работодателя относительно выполненной работником работы. Для работника заработная плата – основная и ключевая часть дохода, поэтому интерес заключается в росте оплаты труда путем увеличения как своего трудового вклада и результатов труда, так и цены своих трудовых усилий. Для работодателя оплата труда работникам – это расход на рабочую силу как задействованный в производственном процессе ресурс. Следовательно, работодатель стремится минимизировать расходы на оплату труда с помощью более продуктивного использования работника в течение рабочего времени.

Трудовые ресурсы (персонал) предприятия – это все работники, занятые на постоянной, сезонной и временной (более одного дня) работе. Достаточная обеспеченность предприятия нужными трудовыми ресурсами, их рациональное использование имеют большое значение для увеличения объема реализации услуг, прибыли и ряда других экономических показателей, а также для повышения эффективности хозяйственной деятельности предприятия. Всесторонний анализ трудовых ресурсов предприятия является залогом выявления скрытых хозяйственных резервов.

Источниками информации для проведенной аудиторской проверки расчетов с персоналом явились: штатное расписание, положения, приказы, трудовые договоры, табеля учета использования рабочего времени и учета заработной платы, наряды, листы временной нетрудоспособности, исполнительные листы, расчетно-платежные, расчетные и платежные ведомости, лицевые счета и налоговые карточки работни-

ков, авансовые отчеты, учетные регистры (журналы-ордера, ведомости) по счетам 68, 69, 70, 73, 76, 91, 94 и др. [20].

Целью данной аудиторской проверки было формирование мнения о достоверности бухгалтерской отчетности в части показателей, отражающих обязательства по расчетам с персоналом по оплате труда, и о соответствии применяемой методики учета и налогообложения действующим нормативным документам.

В ходе аудита были решены задачи, представленные в таблице 1.

*Таблица 1.*

**Задачи аудиторской проверки расчетов с персоналом по оплате труда в ООО «Глория»**

<b>Задачи аудита</b>	<b>Вопросы раздела</b>
1. Оценка состояния учета и эффективности внутреннего контроля операций по расчетам с персоналом по оплате труда	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Оценка организации документального оформления учета кадров, рабочего времени и объема выпуска продукции (работ, услуг)</li> <li>- Наличие классификаторов видов выплат и удержаний</li> <li>- Контроль за выплатой заработной платы и подотчетных сумм</li> <li>- Соответствие показателей отчетности данным синтетического и аналитического учетов</li> </ul>
2. Проверка учетных и отчетных данных о расчетах с персоналом по оплате труда	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Правильность начисления заработной платы по видам оплаты</li> <li>- Правильность удержаний из заработной платы</li> <li>- Обоснованность включения затрат на зарплату в состав себестоимости</li> <li>- Отражение начисления зарплаты и удержаний из нее в регистрах бухгалтерского учета</li> <li>- Правильность учета совокупного дохода для целей налогообложения</li> </ul>
3. Общий вывод по результатам проверки расчетов с персоналом по оплате труда	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Анализ и обобщение материалов рабочих документов;</li> <li>- Определение значимости ошибок, их влияния на достоверность отчетности.</li> </ul>

Аудиторская проверка расчетных операций с персоналом по оплате труда предполагала уточнение предварительной оценки состояния учета и внутреннего контроля этих операций. При этом был изучен порядок контроля о соблюдении законодательных норм при найме и увольнении персонала; состоянием учета и разделением обязанностей по учету и контролю списочного состава, рабочего времени и выполненной работы; соблюдением положений об оплате труда и др.

Затем изучили наличие и достоверность первичных документов, правильность заполнения, соответствие требованиям нормативных документов.

Проверке подверглись табеля учета рабочего времени, приказы, наряды на сдельную работу, листки учета выработки, путевые листы, расчетные и расчетно-платежные ведомости, расчеты отпускных и других видов доплат. Обратили внимание на:

- полноту и правильность заполнения всех обязательных реквизитов;
- наличие подписей должностных лиц, ответственных за учет рабочего времени и выполнение работ;
- неоговоренные исправления и подчистки;
- проверку, нет ли случаев включения в таблицу учета рабочего времени вымышленных (подставных) лиц, приписок невыполненных работ.

Аудиторы выбрали личные дела и лицевые счета конкретных работников и проверили соответствие информации о дате найма и переводах, условиях оплаты труда (ставка, оклад) и дополнительных выплатах. При этом проверяли соблюдение штатной дисциплины и установленных должностных окладов или условий контракта, обоснованность оплаты труда по трудовым соглашениям и по совместительству.

Необходимость установки идентичности данных о количестве отработанного времени путем сверки данных табеля учета использования рабочего времени, расчетной ведомости и лицевого счета, при неполном рабочем месяце проверили правильность арифметического подсчета начисленной заработной платы.

Проверив правильность и обоснованность начисления заработной платы, были проверены удержания из оплаты труда выборочно на основе тех же лицевых счетов, по которым проверялось начисление оплаты труда. Установили документальную обоснованность удержа-

ний из заработной платы работников, законность и их санкционирование. Удержания производились по исполнительным документам (алименты, штрафы, возмещение материального ущерба); по поручениям-обязательствам за товары, купленные в кредит; по заявлению работника (перечисление квартплаты, за содержание ребенка в дошкольном учреждении, плата за обучение, профсоюзные взносы); удержание выданных авансов по платежным ведомостям. Особого внимания требовала проверка правильности удержания 2-НДФЛ и взносов в Пенсионный фонд.

Затем проверили правильность определения совокупного дохода физических лиц, применения налоговых льгот и ставок 2-НДФЛ в разрезе основных работников, совместителей, лиц, получающих выплаты на основании договоров гражданско-правового характера. При проверке совокупного дохода установили полноту включения в совокупный доход физических лиц выплат социального характера, произведенных за счет собственных средств ООО «Глория» (оплата питания, приобретение проездных билетов, обучение в высших учебных заведениях, выдача заемных средств на льготных условиях).

Выявленные отклонения по удержаниям с оплаты труда также были отражены и обобщены в рабочих документах аудитора. При проверке обоснованности отнесения оплаты труда на счета затрат (20, 23, 25, 26, 44) обращали внимание, нет ли случаев отнесения сумм оплаты труда, связанного с заготовлением МПЗ и капитальных работ, на счета учета затрат. Результаты проверки правильности отражения в бухгалтерском учете расчетов по оплате труда оформляются рабочими документами.

Далее проверили разного рода выплаты, производимые работникам непосредственно из кассы без предварительного начисления (материальная помощь, премии), а также проверили правильность отражения в учете произведенных страховых взносов. Результаты проверки были представлены в виде рабочего документа.

Проведенное аудиторами исследование показало, что проверенные финансово-хозяйственные операции расчетов по оплате труда осуществлялись в соответствии с нормативными актами, регулирующими бухгалтерский учет и с соблюдением трудового и налогового законодательства.

Но на предприятии в ходе проведения аудита расчетов по оплате труда был обнаружен ряд нарушений ведения бухгалтерского учета,

которые могли бы повлиять на достоверность бухгалтерской отчетности.

Например, на лицевом счете Шаламовой А.А. не был указан номер и дата приказа на ежемесячную доплату 4000,00 руб., а также, что она произвелась не своевременно, так как приказ из отдела кадров был передан в бухгалтерию с задержкой.

На лицевых счетах не везде были указана нагрузка в ставках: у Смоловой В.В. не указана нагрузка маляра. Во избежание ошибок и неточностей в лицевых счетах необходимо указывать нагрузку.

При проверке начислений за особые условия труда была выявлена арифметическая ошибка. За работу в праздничные дни было начислено меньше, чем положено. При расчете заработной платы за особые условия труда необходимо было правильно рассчитать количество часов, которое необходимо отработать в месяц и оно не должно быть меньше или больше отработанного времени. В следующем месяце нужно произвести перерасчет работнику.

В апреле 2016 года была начислена без приказа заработная плата Матвеевой Т.С. за 0,125 ставки маляра. Оплата этой нагрузки являлась переплатой в сумме 2047,89 руб., так как ее нагрузка 1,125 ставки и в апреле ей была дана дополнительно еще 1 ставка маляра, таким образом ее нагрузка уже составляет – 2,125 ставки. На каждый вид оплаты должен был быть документ, подтверждающий выполнение данной работы, если она выполнялась сверх нормы. Без первичного документа никаких дополнительных оплат делать было нельзя.

При проверке было обнаружено, что Крючкову К.К. была предоставлена льгота на налог на доходы физических лиц в середине года без справки о доходах с предыдущего места работы за соответствующий период. Таким образом льгота на налог на доходы физических лиц была предоставлена не законно. Следует сделать перерасчет.

Также было выявлено, что в приказе по организации на премирование сотрудника содержится такая формулировка: «За добросовестный труд и в связи с 45-летним юбилеем наградить сотрудника денежной премией в размере 100 % должностного оклада». В данном случае премия выплачивается не только в связи с юбилеем, но и за высокие достижения в труде, за добросовестный успешный труд.

Должностной оклад сотрудника Морева С.С. составляет 24 тыс. руб. Оптимальным вариантом в данной ситуации является разграничение премиальных выплат по разным основаниям (например, за производственные результаты или высокие достижения в труде пре-

мировать сотрудника в размере 50 % должностного оклада, а к персональному юбилею наградить денежной премией в размере 12 тыс. руб.).

В этом случае страховыми взносами будет облагаться вся сумма в 24 тыс. руб., но премия в размере 50 % должностного оклада может быть учтена в составе затрат при расчете налога на прибыль.

Таким образом, официальная позиция контролирующих органов состоит в том, что премии непроизводственного характера не могут быть учтены при исчислении налога на прибыль.

В качестве первой рекомендаций было предложено бухгалтерии в ООО «Глория» приобрести одну из предложенных программ: «1С: Предприятие 8.2», «Инфин», «Галактика» для улучшения и автоматизации учета расчетов по оплате труда. Так как используемая на предприятии программа «Заработная плата», разработанная штатным программистом, на сегодняшний день стала устаревшей и не успевает отслеживать вовремя изменения, произошедшие в налоговом законодательстве. Поэтому все новые законодательные акты применяются и используются в бухгалтерском учете по оплате труда с опозданием и требуют исправлений в уже совершенных финансово-хозяйственных операциях.

К тому же в качестве рекомендации руководству предприятием было предложено усилить внутренний контроль – ввести в штатное расписание должность внутреннего аудитора. Также было предложено использовать услуги аудиторской организации для проведения внутреннего аудита.

Кроме того, по результатам аудита выработаны рекомендации:

- оформлять трудовые отношения исключительно трудовыми договорами без использования договоров подряда;
- производить ежемесячный контроль над правильностью формирования налогооблагаемой базы по взносам в государственные внебюджетные фонды.

В этой связи было рекомендовано руководству в ООО «Глория» правильно разграничивать трудовой договор (контракт) и договор подряда как один из видов договоров гражданско-правового характера. По гражданско-правовым договорам гражданин сам организует и выполняет на свой риск соответствующее конкретное индивидуальное задание и получает вознаграждение за его конечный результат.

В отличие от этого, по трудовому договору работник обеспечивается установленными официальными нормативными актами усло-



виями труда, выполняет любую порученную ему работу по определенной специальности, квалификации, должности с подчинением внутреннему трудовому распорядку и ежемесячно получает заработную плату по установленным нормам.

Правильное разграничение двух смежных договоров имеет существенное практическое значение, поскольку трудовые права и обязанности, социальные льготы, установленные законодательством о труде, распространяются только на работников, заключивших трудовые договоры (контракты), и не распространяются на лиц, работающих по договору подряда.

Договоры, заключенные в ООО «Глория» с физическими лицами, относятся к категории трудовых, следовательно, на них распространяется требования ТК РФ.

На последней стадии аудита рекомендованы следующие мероприятия по совершенствованию учета труда и его оплаты:

- своевременная обработка первичных документов для погашения заработной платы;
- совершенствование кадрового учета путем использования средств автоматизации и применения программ по учету кадров;
- тщательное отслеживание изменений законодательства, регулирующего вопросы налогообложения.

#### **Список использованных источников и литературы:**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (вторая часть) от 26.01.1996 г. // СЗ РФ. 1996. № 5. ст. 410.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 г. // СЗ РФ. 2000. №32. ст. 3340.
3. Трудовой кодекс Российской Федерации от 05.08.2000 г. // СЗ РФ. 2002. № 1. ст. 3.
4. Решетов К.Ю. Аудит. – М., 2013.
5. Официальный сайт компании «Консультант Плюс» – <http://www.consultant.ru> – по состоянию на 28.12.2016.
6. Решетов К.Ю. Международные стандарты аудита. – М., 2013.
7. Приказ Министерства финансов РФ «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» от 29.07.1998 г. № 34н // Российская газета. 1998. № 208.
8. Решетов К.Ю. Бухгалтерский финансовый учет. – М., 2013.
9. Федеральный закон РФ «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ // СЗ РФ. 2009. № 1. ст. 15.
10. Постановление Госкомстата РФ «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты» от

05.01.2004 г. № 1 // Бюллетень Минтруда РФ. 2004. №5.

11. Решетов К.Ю. Бухгалтерский учет и анализ. – М., 2013.
12. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ // СЗ РФ. 2011. № 50. ст. 7344.
13. Решетов К.Ю. Учет и анализ. – М., 2013.
14. Мартынов Н.В. Основы организации бухгалтерского учета и начисления заработной платы: учебное пособие. – М., 2015.
15. Решетов К.Ю. Бухгалтерский управленческий учет. – М., 2013.
16. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. – М., 2016.
17. Решетов К.Ю. Предпринимательские структуры и конкуренция: к постановке проблемы // Бизнес в законе. Экономико-юридический журнал. 2012. № 3. С. 183-187.
18. Кириков О.И., Емельянов С.Г., Копылов В.И. и др. Современное предпринимательство: социально-экономическое измерение: монография / под общ. ред. О. И. Кирикова. - Воронеж, 2004. Том Книга 8.
19. Решетов К.Ю. Налоги и налогообложение. – М., 2013.
20. Турсина Е.А. Заработная плата: начисления, выплаты, налоги. – М., 2016.
21. Решетов К.Ю. Организация налогового учета. – М., 2013.
22. Постановление Правительства Российской Федерации «Об утверждении Федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» от 23 сентября 2002 № 696 г. // СЗ РФ. 2002. № 39. Ст. 346.
23. Решетов К.Ю. Налоговое право. – М., 2013.
24. Ильин А. И. Налоги и налогообложение. – М., 2015.
25. Мысаченко В.И. Альтернативы промышленной политики и приоритеты структурных преобразований // Российское предпринимательство. - 2008.- Т. 6. - №2.- С. 28-32.
26. Решетов К.Ю. Сущность конкурентоспособности инновационных предпринимательских структур // Актуальные проблемы социально-экономического развития России. 2013. № 1. С. 64-69.
27. Алборов Р.А. Основы для начислений оплаты труда. – М., 2015.
28. Решетов К.Ю. Налоговое планирование. – М., 2015.
29. Мысаченко В.И. Формирование и развитие механизма структурных преобразований в промышленности России // автореферат диссертации. - М., 2009. - С. 15.
30. Решетов К.Ю., Конюкова В.А. К вопросу о бухгалтерском учете расчетов с персоналом по оплате труда конкретной организации (на примере ООО «Пивной бар «Элефант») // Вестник национального института бизнеса. 2013. № 19. С. 73-84.
31. Курляндчик С.В. Документальное оформление расчетов по заработной плате. – М., 2015.
32. Решетов К.Ю. Переход к МСФО как основное направление развития учетной деятельности в России // Бизнес в законе. Экономико-юридический журнал. 2008. № 2. С. 349-350.

33. Данилевский Ю.А., Оплата труда: тарификация и квалификация. – СПб., 2016.
34. Решетов К.Ю. Конкурентоспособность российских инновационных предпринимательских структур: Теоретико-методологические аспекты. – М., 2013.
35. Гусева Т.М. Оплата труда в организациях. – М., 2015.
36. Решетов К.Ю. Современные российские предпринимательские структуры и влияние их масштаба на характер конкурентной борьбы // Актуальные проблемы социально-экономического развития России. 2012. № 3. С. 75-78.
37. Бычкова С.М., Фомина Т.Ю. Аудит расчетов с персоналом по оплате труда и прочим операциям // Аудиторские ведомости. 2016. № 4.

*Колодина Анна Андреевна,  
магистрант 2-го курса  
факультета экономики, управления и права  
АНО ВО «Национальный институт бизнеса»  
(направление «Экономика»),  
Научный руководитель 0 Решетов Константин Юрьевич, д.э.н.,  
профессор кафедры экономики и управления на предприятии  
АНО ВО «Национальный институт бизнеса»*

## **ОСОБЕННОСТИ ДОКУМЕНТАЛЬНЫХ МЕТОДОВ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ И ПОДРЯДЧИКАМИ**

**Аннотация.** В статье рассматриваются этапы и методы методов аудиторской проверки расчетов с поставщиками и подрядчиками. Особое внимание уделяется документальным методам аудита.

**Ключевые слова:** аудит, методы аудита, аудиторская проверка, встречная проверка, бухгалтерский учет, расчеты, первичные документы, реквизиты, документооборот, договор, поставщики, подрядчики.

В распоряжении аудиторов имеются различные методы, которыми они могут пользоваться в зависимости от поставленной задачи. Знание специфики отрасли и конкретной компании в сочетании с определенными приемами позволяют провести аудиторскую проверку максимально эффективно. Данные методы подразделяются на методы фактической проверки, методы документальной проверки и