

Аудит расчетов с персоналом по оплате труда



Подготовила преподаватель каф.
«Бухгалтерский учет, анализ и
аудит»

Прохорова Ю.А.

Содержание

Вопрос 1. Цель и задачи аудита расчетов с персоналом по оплате труда

Вопрос 2. Нормативные документы

Вопрос 3. План аудита по оплате труда и социальному страхованию и обеспечению

Вопрос 1. Цель и задачи аудита расчетов с персоналом по оплате труда

Цель проведения аудита оплаты труда — проверка соблюдения нормативно-правовых актов при начислении оплаты труда, удержаниях из нее и правильности ведения бухгалтерского учета по оплате труда.

Задачи аудитора.

- 1. Проверяя правильность оплаты труда, аудитор должен проверить:**
 - наличие и соответствие законодательству первичных документов по учету рабочего времени, объема выполненных работ, услуг, выпущенной продукции;
 - соответствие показателей аналитического учета с записями в Главной книге и бухгалтерском балансе на одну и ту же дату.

2. При проверке использования фонда оплаты труда аудитор должен проверить:

- соблюдение установленных штатным расписанием должностных окладов работников предприятия;
- своевременность их индексации с учетом роста цен в условиях инфляции;
- утверждено ли штатное расписание на Совете правления или собрания акционеров, учредителей;
- правильность оплаты по сдельным нарядам рабочих, имелись ли случаи приписки невыполненных работ;
- правильность выплаты премий работникам предприятия (на основании утвержденного Положения или по решению руководителя).

Вопрос 2. Нормативные документы

В процессе проверки операций расчетов с персоналом по оплате труда аудитору следует руководствоваться следующими нормативными документами:

- Трудовой кодекс РФ;
- Гражданский кодекс РФ;
- Налоговый кодекс РФ;
- Федеральный закон от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний»;
- Федеральный закон от 29 декабря 2006 г. № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством»;
- Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
- Постановление Правительства РФ от 24 декабря 2007 г. № 922 «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы»;



- **Положение** по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина России от 28 июля 1998 г. № 34н;
- **Положение** по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 32н;
- **Положение** по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н;
- **План счетов** бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденный приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н;
- **Приказ Минфина России** от 2 июля 2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций»;
- **Постановление** Госкомстата России от 5 января 2004 г. № 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты».

Приведем список форм учета труда и заработной платы, которые аудитор при проверке должен подвергнуть тщательному анализу:

- форма № Т-1 «Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу»;**
- форма № Т-1а «Приказ (распоряжение) о приеме работников на работу»;**
- форма № Т-2 «Личная карточка работника»;**
- форма № Т-2ГС (МС) «Личная карточка государственного (муниципального) служащего»;**
- форма № Т-3 «Штатное расписание»;**
- форма № Т-4 «Учетная карточка научного, научно-педагогического работника»;**
- форма № Т-5 «Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу»;**
- форма № Т-5а «Приказ (распоряжение) о переводе работников на другую работу»;**
- форма № Т-6 «Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику»;**

- форма № Т-6а «Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работникам»;
- форма № Т-7 «График отпусков»;
- форма № Т-8 «Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)»;
- форма № Т-8а «Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работниками (увольнении)»;
- форма № Т-9 «Приказ (распоряжение) о направлении работника в командировку»;
- форма № Т-9а «Приказ (распоряжение) о направлении работников в командировку»;
- форма № Т-10 «Командировочное удостоверение»;
- форма № Т-10а «Служебное задание для направления в командировку и отчет о его выполнении»;
- форма № Т-11 «Приказ (распоряжение) о поощрении работника»;
- форма № Т-11а «Приказ (распоряжение) о поощрении работников».

Вопрос 3. План аудита по оплате труда и социальному страхованию и обеспечению

1. Аудит соблюдения требований ТК РФ

На данном этапе аудитор должен убедиться, что в организации трудовые отношения с работниками осуществляются в соответствии с Трудовым кодексом РФ.

Проводя правовую экспертизу и проверку правильности правоустанавливающих документов, аудитор запрашивает коллективный договор, положение об оплате труда, положение о премировании, правила внутреннего трудового распорядка, штатное расписание, трудовые договоры, контракты, гражданско-правовые договоры, учетную политику организации.



Проведение аналитических процедур позволяет установить по каждой категории работников применяемую форму и систему оплаты труда. Аудитором проводится сверка штатного расписания и положений коллективного договора.

В штатном расписании отражается: перечень структурных подразделений, штатный состав, численность персонала, перечень должностей, должностные оклады, надбавки, данные о месячном фонде оплаты труда. По результатам сверки составляется рабочий документ аудитора

РДА «Анализ форм и систем оплаты труда»

Категория работника	Форма оплаты труда	Система оплаты труда	Комментарии аудитора
Руководители, специалисты, служащие	Повременная	Оклад, повременно-премиальная	
Рабочие основных цехов	Сдельная	Прямая сдельная, сдельно-премиальная, сдельно-прогрессивная, аккордная	
Вспомогательные рабочие	Сдельная	Косвенная сдельная	

В ходе нормативной проверки первичных документов по учету персонала аудитор должен убедиться, что все приказы о приеме работников, переводе на другое место работы, увольнении, предоставлении отпусков имеются в наличии. Во всех первичных документах по учету персонала должна быть подпись руководителя и главного бухгалтера, все реквизиты должны быть заполнены, не допускаются неоговоренные исправления.



2. Аудит начислений оплаты труда начинается с правовой проверки
правоустанавливающих документов организации по нормированию труда.

Нормативная проверка документов по учету рабочего времени и выработки осуществляется на основании первичных документов аудируемого лица.

При повременной оплате труда учет рабочего времени осуществляется в табеле учета рабочего времени. Аудитор на основании табеля осуществляет контроль за соблюдением работниками организации установленного режима рабочего времени и получает данные об отработанном времени.

При сдельной оплате труда аудитору следует проанализировать наряды на сдельную работу по датам их выписки. В нарядах должны содержаться нормы, расценки по выполненным работам, а также подписи должностных лиц.

Если в организации применяется бригадная форма оплаты труда, то аудитору необходимо получить сведения о применяемом в организации порядке распределения общего заработка. В ходе проверки необходимо установить правильность тарификации работ в соответствии с тарифно-квалификационными справочниками, разработанными в организации. Аудитор должен сопоставить фамилии работников в таблице учета рабочего времени и рабочих в нарядах на сдельную работу с данными учета личного состава, графиком работы персонала и приказом о доплате.

Если в организации применяется повременно-премиальная или сдельно-премиальная система оплаты труда, при которой размер премии зависит от достигнутого результата, то аудитору потребуются приказы о премировании с целью определения размера премии.

Аудитор должен провести сверку графика отпусков, приказов о предоставлении отпуска, таблицы учета рабочего времени и личных карточек работников, выявить случаи выплат компенсаций за неиспользованный отпуск.

Аудитор проводит сверку таблицы учета рабочего времени с больничными листами и реестрами, подготовленными для Фонда социального страхования Российской Федерации (ФСС РФ).

Арифметическая проверка правильности начислений по оплате труда заключается в выборочном контроле правильности исчисления заработной платы. В ходе проведения данного этапа проверки аудитор должен убедиться в правильности применения норм выработки, тарифных ставок, должностных окладов и расценок, а также в правильности расчета среднего заработка для оплаты дней служебной командировки, дней отпуска, пособий по временной нетрудоспособности, и в связи с материнством.



Работник с должностным окладом 25 000 руб. имеет одного ребенка шести лет. В августе отчетного года у него родился еще один ребенок. В бухгалтерию было предоставлено заявление о предоставлении стандартного налогового вычета. Положением о премировании в организации установлена выплата ежемесячной премии в размере 20% к должностному окладу. В августе работнику начислена заработная плата в размере 25 000 руб. и премия 5000 руб.

Бухгалтер определил сумму НДФЛ в размере 3718 руб.
В соответствии с законодательством в августе работнику должен быть предоставлен еще один вычет на ребенка.
 $\text{НДФЛ} = (30\,000 - 1400 \cdot 2) \cdot 13\% = 3536 \text{ руб.}$
Сумма заработной платы к выплате: $30\,000 - 3536 = 26\,464 \text{ руб.}$
По результатам аудита составляется рабочий документ аудитора (табл. 7.41).

Таблица 7.41

РДА «Арифметическая проверка правильности сумм удержаний из заработной платы»

ФИО	Номер и дата документа	Вид удержаний	Сумма, руб.		Комментарий аудитора
			по данным аудируемого лица	по мнению аудитора	
Смирнов С. С.	Расчетная ведомость за август	НДФЛ	3718	3536	Неверное, излишне удержаны 182 руб.

В результате допущенной ошибки при расчете суммы удержания НДФЛ не предоставлен стандартный налоговый вычет Смирнову С. С. на второго ребенка и завышена сумма НДФЛ на 182 руб.



Воспользуемся данными примера 7.11. В табл. 7.42 представлен рабочий документ аудитора и его рекомендации по результатам проверки.

Таблица 7.42

РДА «Нормативная проверка правильности отражения операций по удержаниям из заработной платы на счетах бухгалтерского учета»

Хозяйствен- ная операция	Записи на счетах бухгалтерского учета						Коммен- тарии аудитора
	аудируемого лица			по мнению аудитора			
	Д	К	Сумма, руб.	Д	К	Сумма, руб.	
Август Удержан НДФЛ со Смирно- ва С. С.	70. Смир- нов	68. НДФЛ	3718	70. Смир- нов	68. НДФЛ	3536	Неверно, излишне удержаны 182 руб.

В результате допущенной ошибки завышена сумма НДФЛ на 182 руб.

В ходе нормативной проверки наличия первичных документов по оплате труда аудитор устанавливает:

- соответствие применяемых в организации форм первичных документов утвержденным руководителем формам (приказ по учетной политике);
- наличие обязательных реквизитов в первичных документах;
- соблюдение документооборота и условий хранения документов.

В ходе синтаксической проверки первичных документов устанавливается полнота заполнения документов и отсутствие ошибок при заполнении реквизитов.

3. Аудит удержаний из заработной платы начинается с правовой проверки правоустанавливающих документов.

До выплаты заработной платы работникам из нее в соответствии с действующим законодательством производятся удержания:

- обязательные;
- по инициативе администрации предприятия;
- производимые по согласованию между работником и администрацией.

К обязательным удержаниям относятся удержания по исполнительным листам; удержания налога на доходы физических лиц.

К удержаниям по инициативе администрации относятся удержания за причиненный материальный ущерб; возврат сумм, излишне выплаченных вследствие счетных ошибок; погашение неизрасходованных и своевременно не возвращенных сумм, выданных на служебную командировку или хозяйственные нужды; погашение аванса, выданного в счет причитающейся заработной платы.

К удержаниям, производимым по согласованию между работодателем и физическими лицами, относятся алименты; суммы на личное добровольное страхование; на благотворительные цели; профсоюзные взносы; суммы кредитов, ссуд, займов, выданных работнику.

В соответствии со ст. 138 ТК РФ общий размер всех удержаний из заработной платы не может превышать 20%, а в случаях, предусмотренных федеральным законом, — 50% заработной платы. При удержании по нескольким исполнительным документам — 50%. При удержании в случае отбывания 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, размер удержаний не может превышать 70%.

Аудитор должен запросить исполнительные листы, письменные заявления работников, приказы руководителя о взысканиях, а также документы, предоставляемые работниками на налоговые социальные вычеты.

Проводя проверку обязательных удержаний, аудитор должен установить виды доходов, полученных каждым работником организации. Из общей суммы доходов необходимо исключить суммы, не облагаемые налогом на доходы физических лиц (НДФЛ). Далее проверяется правомерность предоставляемых налоговых вычетов и ставки НДФЛ.

В ходе арифметической проверки правильности сумм удержаний из заработной платы могут быть выявлены ошибки в арифметических расчетах, которые чаще всего обусловлены арифметическими ошибками в ходе начисления заработной платы и ошибками при предоставлении стандартных налоговых вычетов работнику.

Нормативная и синтаксическая проверки регистров по удержаниям из заработной платы предусматривает контроль учетных регистров, применяемых в организации на данном участке учета. При этом устанавливается:

- соответствие применяемых в организации форм учетных регистров утвержденным руководителем формам (приказ по учетной политике);
- наличие обязательных реквизитов в учетных регистрах;
- полнота и отсутствие несанкционированных исправлений ошибок при заполнении учетных регистров.

4. Аудит расчетов по выплате заработной платы начинается с нормативной проверки сроков и полноты выплат работникам.

Аудитор должен запросить расчетно-платежные ведомости, платежные ведомости, расходные кассовые ордера, лицевые счета работников, расчетные листки. В ходе проверки аудитор осуществляет сверку дат и сумм по документам.

В соответствии со ст. 136 ТК РФ заработная плата выплачивается работникам в месте выполнения ими работы либо перечисляется на указанный работником счет в банке. Заработная плата выплачивается не позднее 15 календарных дней со дня окончания периода, за который она начисляется в день, установленный правилами внутреннего трудового распорядка.

Арифметическая проверка правильности сумм выплат работникам заключается в выборочном контроле правильности сумм выплат заработной платы. В ходе проведения данного этапа проверки аудитор осуществляет пересчет суммы к выдаче в расчетно-платежной или расчетной ведомости, а также в расчетных листках.

Нормативная проверка правильности отражения операций по выплатам работникам на счетах бухгалтерского учета состоит в установлении соответствия рабочего плана счетов организации инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета. В ходе проверки анализируются аналитические счета к счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», а также бухгалтерские записи и суммы, отраженные в синтетическом учете по выплате заработной платы.

Прослеживание правильности переноса данных о выплатах работникам из первичных документов в учетные регистры осуществляется путем подтверждения и прослеживания.

Схема корреспонденции счетов, используемая аудируемым лицом при отражении поступления основных средств, должна соответствовать требованиям Инструкции по применению плана счетов бухгалтерского учета:

Дт 08 Кт 60 (10, 70, 69) — оприходованы расходы на приобретение или создание ОС;

Дт 19 Кт 60 — выделен входящий НДС;

Дт 01 Кт 08 — принят к учету объект (сформирована ПС) ОС.

В случае ликвидации бухгалтер оформляет акт о списании ([форма ОС-4](#)), формирует остаточную стоимость и списывает ее на прочие расходы:

Дт 02 Кт 01 — списана накопленная амортизация;

Дт 91 Кт 01 — списана остаточная стоимость ОС.

В случае, когда организация продает ОС, она обязана отразить в учете стоимость реализации актива и первоначальную стоимость за вычетом амортизации (остаточная стоимость). Формируются записи:

Дт 62 Кт 91 — признан доход от продажи;

Дт 91 Кт 68 — отражен НДС;

Дт 02 Кт 01 — списана амортизация;

Дт 91 Кт 01 — списана остаточная стоимость.



5. Аудит расчетов по социальному страхованию и обеспечению

целесообразно производить параллельно с проведением аудита расчетов с персоналом по оплате труда.

В ходе арифметической проверки правильности расчетов по начислению страховых взносов осуществляется пересчет начисленных сумм для подтверждения достоверности оценки кредиторской задолженности перед фондами социального страхования и обеспечения.

Нормативная проверка правильности отражения операций по страховым взносам на счетах бухгалтерского учета состоит в установлении соответствия рабочего плана счетов организации инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета. В ходе проверки проводится анализ аналитических счетов к счету 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», а так же анализируются суммы отраженные в синтетическом учете.

Проверка регистров по страховым взносам осуществляется по аналогии проверки регистров, отражающих начисление заработной платы и удержания из нее.

Одновременно с проверкой операций по начислению страховых взносов устанавливается своевременность и полнота перечислений взносов на основе сверки данных платежных банковских документов и учетных регистров по учету денежных средств.

Ежемесячные обязательные платежи по страховым взносам должны быть уплачены не позднее 15-го числа месяца, следующего за месяцем, за который они начислены. Если последний день уплаты выпадет на нерабочий день, крайним сроком платежа будет ближайший рабочий день.

По результатам проверки составляется рабочий документ аудитора.