

УДК 331.21(476)

РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ ПРОВЕРКИ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА

С. В. Грудько, Я. Д. Лозицкая

УО «Гродненский государственный аграрный университет»
г. Гродно, Республика Беларусь
(Республика Беларусь, 230008, г. Гродно, ул. Терешковой, 28
e-mail: Grudkosv@mail.ru)

***Ключевые слова:** проверка, расчеты с персоналом по оплате труда, ведомости проверок, этапы проверок, начисления, удержания*

***Аннотация.** В статье приведена методика проведения проверки расчетов с персоналом по оплате труда. Разработаны этапы проверки: подготовительный, этап планирования, этап выполнения процедур ревизии, этап оформления результатов проверки. Разработан алгоритм проверки для каждого этапа. Предложены ведомости проверок начислений и удержаний.*

DEVELOPMENT INSPECTION PROCEDURE OF SETTLEMENTS PERSONNEL ON WAGES

S. V. Grudko, Ya. D. Lozitskaya

EU «Grodno State Agrarian University» (Belarus. Grodno. 230008, 28
Tereshkova st.; e-mail: Grudkosv@mail.ru)

***Key words:** checking, settlements with personnel on wages, statements of inspections, audit stages, accrued retention*

***Summary.** In the article the method of settlement check with the personnel on payment. Developed test stages: preparation, planning stage, the stage of implementation of audit procedures, the stage design verification results. A verification algorithm for each stage. Proposed audit statements charges and deductions.*

(Поступила в редакцию 22.06.2016 г.)

Введение. В настоящее время законодательство непрерывно совершенствуется, появляются новые документы и инструкции, имеющие отношение к расчетам по оплате труда на предприятиях всех форм собственности, что приводит к усложнению расчетов, увеличению их трудоемкости, необходимости контроля расчетов как внутри предприятий и организаций, так и при проведении аудиторских проверок.

Основной путь решения проблем при проверке этого раздела учета – это выработка и постоянное совершенствование методики проверки операций по оплате труда и расчетам с персоналом предприятия. При этом задача состоит в том, чтобы разработать необходимые конкретные процедуры и дать подробное описание порядка их проведения.

Цель работы: разработка методики проверки расчетов с персоналом по оплате труда.

Материал и методика исследований. При проведении исследования использованы такие методы научного познания, как метод научной абстракции, анализа и синтеза, формализации, наблюденияе также специальных приемов бухгалтерского учета (счета и двойная запись, документация, оценка, отчетность и др.) и контроля (формальная, арифметическая, нормативно-правовая проверка документов, сличение, встречная проверка и др.). Источниками информации послужили данные первичных документов и учетных регистров сельскохозяйственных организаций Гродненской области.

Результаты исследований и их обсуждение. Целью проверки расчетов с персоналом по оплате труда является установление соблюдения требований трудового законодательства, а также эффективности и целесообразности совершенных хозяйственных операций и их отражение на счетах бухгалтерского учета.

Проверка носит комплексный характер и включает контроль соблюдения нормативно-правовых актов, касающихся трудового законодательства, правильности начисления различных видов оплат и удержаний, правильности ведения бухгалтерского учета расчетов как по физическим лицам, так и в целом по организации, а также начисления налогов и платежей с фонда оплаты и выплат социального характера.

Проверку операций по расчетам с персоналом по оплате труда рекомендуем проводить по этапам, представленным в таблице 1.

Первоочередное внимание в организации контроля за正确ностью учета расчетов с персоналом по оплате труда уделяется соблюдению действующего законодательства. Так, основными документами, регламентирующими порядок расчетов с персоналом по оплате труда, являются: Положение об оплате труда, Коллективный договор и Положение о премировании, в которых предусмотрены все виды начислений, премий и доплат. Поэтому важно осуществить проверку соответствия указанных документов действующему законодательству о труде.

На этапе планирования составляется общий план проверки учета расчетов с персоналом по оплате труда, который служит руководством при осуществлении программы проверки.

В нем указывается нормативно-правовая база, а также список вопросов, подлежащих проверке. На основании данного плана составляется рабочий план проверки, т. е. детальный перечень аудиторских процедур, необходимых для реализации плана.

Таблица 1 – Этапы проведения проверки учета расчетов с персоналом по оплате труда

Этапы проверки	Основные аспекты проверки	Источники проверки
Подготовительный	<ul style="list-style-type: none"> • ознакомление с проверяемой организацией, изучение документооборота, размещения аппарата управления организации, организацией бухгалтерского учета • установление соблюдения действующего порядка по применению положения по оплате труда • установление соблюдения действующего порядка по применению положения о премировании работников 	График документооборота, Учетная политика организации, Положение по оплате труда, Положение о премировании работников
Планирования	<ul style="list-style-type: none"> • определение цели и задач предстоящей ревизии (аудита) • составление плана-задания на проведение ревизии (аудита) • разработка программы проведения ревизии (аудита) учета расчетов с персоналом по оплате труда работников основного производства • составление рабочего плана проверки учета расчетов с персоналом по оплате труда работников основного производства • разработка вопросов для тестирования надежности системы внутреннего контроля проверяемой организации 	План-задание на проведение ревизии (аудита), Программа проведения ревизии (аудита), Рабочий план проверки учета расчетов с персоналом по оплате труда работников основного производства, Перечень вопросов для тестирования надежности системы внутреннего контроля проверяемой организации
Выполнение процедур ревизии	<ul style="list-style-type: none"> • проверка законности, целесообразности и документальной обоснованности операций по начислению основной заработной платы; • проверка правильности исчисления среднего заработка и обоснованности начисления дополнительной заработной платы и выплат социального характера (очередных, дополнительных и учебных отпусков, пособий по временной нетрудоспособности) • проверка обоснованности и правильности расчета удержаний из заработной платы; • проверка порядка отражения хозяйственных операций по учету расчетов с персоналом по оплате труда и своевременности выплаты заработной платы 	Первичные документы по учету труда и начислению заработка работников основного производства, расчетно-платежная ведомость, сводная расчетно-платежная ведомость.
Оформление результатов ревизии	Составление акта (справки) проверки, определение основных направлений совершенствования учета и контроля расчетов с персоналом по оплате труда работников основного производства	Справка (Акт) проверки учета расчетов с персоналом по оплате труда

Примечание – Источник: собственная разработка

Знакомство с системой внутрихозяйственного контроля на предприятии также происходит на этапе планирования. Оценка надежности системы внутрихозяйственного контроля расчетов с персоналом по оплате труда осуществляется путем тестирования на заранее подготовленные перечни вопросов, ответы на которые получают путем наблюдения, опроса сотрудников предприятий, просмотра и анализа информации, содержащейся в первичной и другой документации. Степень надежности системы определяется путем деления положительных ответов на общее количество вопросов.

Для определения соответствия принятых к учету документов на полноту их заполнения, наличие подчисток, помарок, исправлений рекомендуется проводить формальную проверку первичной документации (таблица 2).

Таблица 2 – Ведомость формальной проверки первичной документации по начислению оплаты труда работникам растениеводства

Название документа	Отклонение
Книжка бригадира по учету труда и выполненных работ (ф. № 505-АПК)	Отсутствует подпись экономиста
Путевой лист трактора (ф. №504-АПК) и Накопительная ведомость учета работы машинно-тракторного парка	Отсутствуют подписи механика (бригадира). Записи вида и объемов выполненных работ ведутся без соблюдения граф в произвольном порядке.
Расчет отпуска	Не выявлено
Табель учета рабочего времени	Наличие исправлений
Листок временной нетрудоспособности	Не выявлено
Платежная ведомость	Не выявлено

Примечание – Источник: собственная разработка на основании данных РУССП «Массоляны»

При проверке правильности начисления оплаты труда изучаются применяемые нормы выработки и расценки. Неправильное применение расценок приводит к переплате или недоначислению заработной платы, а занижение нормы выработки – к неоправданному их перевыполнению, сдерживает рост производительности труда. Одним из нарушений расчетов по оплате труда является завышение фактического объема работ, в результате чего возникают переплаты. В этом случае необходимо обобщить все первичные документы по выполнению соответствующего вида работ, подсчитать их объем и полученные результаты сопоставить с фактическими данными (таблица 3).

Таблица 3 – Ведомость проверки правильности применения расценок работникам растениеводства

Дата	По данным книжки бригадира по учету труда и выполненным работ			По данным проверки			Отклонение, +/-
	Расценка, руб./т	Фактически выполненный объем работ, т	Сумма, руб.	Расценка, руб./т	Фактически выполненный объем работ, т	Сумма, руб.	
01.07	59871	1,2	71845	59871	1,2	71845	-
02.07	59871	1,2	71845	59871	1,2	71845	-
04.07	59871	1,5	89806	59871	1,5	89806,5	-0,5
05.07	59871	1,3	77832	59871	1,3	77832	-
07.07	59871	1,6	95793	59871	1,6	95793,6	-0,6
11.07	59871	8	478986	59871	8	478968	
Всего	--	14,8	886089	--	14,8	886090,1	-1,1

Примечание – Источник: собственная разработка на основании данных РУССП «Массоляны»

При проверке правильности начисления оплаты за непрерывный стаж работы необходимо проверить соответствие даты принятия работника на работу количеству отработанных лет, за которые ему начисляется данная доплата. Результаты проверки следует оформить в форме ведомости (таблица 4)

Таблица 4 – Ведомость арифметической проверки начисления доплаты за стаж работнику растениеводства

Показатель	По данным расчетно-платежной ведомости	По данным проверки	Отклонение, +/-
Тарифная ставка работника, руб.	563219	563219	-
Нормативно отработанных дней за месяц (апрель 2015 г.)	23	23	
Фактически отработанных дней за месяц	12	12	
Количество лет непрерывного стажа на предприятии, лет	9	9	-
Размер надбавки, %	15	15	-
Сумма доплаты за стаж работы, руб.	59781	59781	-

Примечание – Источник: собственная разработка на основании данных РУССП «Массоляны»

Особое внимание следует уделять проверке правильности начисления оплаты труда за неотработанное время, основными видами которой является оплата отпусков и выплата пособий по временной нетрудоспособности.

Начиная проверку правильности начисления отпускных, следует сопоставить дату начала отпуска, указанную в приказе, и фактическую дату ухода работника в отпуск (таблица 5).

Таблица 5 – Ведомость сверки даты фактического ухода в отпуск и даты указанной в приказе

Дата начала отпуска, указанная в приказе	Фактическая дата начала отпуска	Отклонение
11 февраля 2016 г.	11 февраля 2016 г.	-

Примечание – Источник: собственная разработка на основании данных сельскохозяйственного предприятия

Для проверки правильности начисления отпускных рекомендуется составлять вспомогательную ведомость (таблица 6).

Таблица 6 – Ведомость проверки правильности начисления отпускных

Показатель	Сумма, руб.		Отклонение, руб.
	По данным предприятия	По данным проверки	
1. Зарботная плата за период с 02.15 г. по 01.16 г.	68472702	68472702 (5457214+4947686+6645213+6938950+6462751+5976190+6299781+6873773+6250072+6547663+6073409)	-
2. Среднемесячная заработная плата	6224791,13	6224791,13 = (68472702/11)	-
3. Среднедневная заработная плата	209588,93	209588,93 = (6224791,13/ 29,7)	-
4. Сумма отпускных	6916435	6916435 = (209588,93 * 33)	-

Примечание – Источник: собственная разработка на основании данных РУССП «Масоляны»

Основанием для начисления пособия является листок нетрудоспособности.

Для проверки правильности начисления пособия по временной нетрудоспособности следует составлять вспомогательную ведомость (таблица 7). При расчете пособия учитывают также максимальную и минимальную его величину по Республике Беларусь. Минимальный размер пособий в месяц устанавливается в размере 50% наибольшей величины бюджета прожиточного минимума в среднем на душу населения, утвержденного Советом Министров Республики Беларусь, за два последних квартала относительно каждого месяца, в котором имели место временная нетрудоспособность, отпуск по беременности и родам.

Таблица 7 – Ведомость арифметической проверки начисления суммы пособия по временной нетрудоспособности

Показатель	По данным листка нетрудоспособности	По данным проверки	Отклонение, +/-
Общая сумма заработка, принимаемая для расчета пособия за 6 предшествующих мес., руб.	12128527	12128527	0
Количество рабочих дней в 6 мес. предшествующих началу нетрудоспособности, дни	146	146	0
Среднедневной заработок, руб.	83072	83072	0
Количество рабочих дней нетрудоспособности, дни:	10	10	0
В т.ч.: количество дней, оплачиваемых в размере 80% от среднедневного заработка	10	10	0
Сумма пособия, исчисленного, исходя из 80% от среднедневного заработка, руб.	66457	6457,6	-0.6
Сумма пособия, исчисленного, исходя из 100% от среднедневного заработка, руб.	----	----	0
Общая сумма начисленного пособия, руб.	664576	664576	0

Примечание – Источник: собственная разработка на основании данных РУССП «Массованы»

Максимальный размер пособий, исчисленных в соответствии с настоящим Положением, кроме пособий по беременности и родам, за календарный месяц по каждому месту работы устанавливается в размере трехкратной величины средней заработной платы работников в республике в месяце, предшествующем месяцу, в котором возникло право на пособия.

На следующем этапе проверяется правильность произведенных удержаний из оплаты труда. Для проверки правильности исчисления и удержания суммы подоходного налога, необходимо определить правильность применения налоговых вычетов и льгот, а также правильность определения налогооблагаемой базы (таблица 8).

Таблица 8 – Ведомость проверки правильности удержания подоходного налога

Показатель	По данным расчетно-платежной ведомости	По данным проверки	Отклонение, +/-
1	2	3	4
Общая сумма начисленного заработка, руб.	2967173	2967173	-

Продолжение таблицы 8

1	2	3	4
Сумма стандартных налоговых вычетов, руб.	810000	810000	-
Налогооблагаемая база, руб.	2157173	2157173	-
Ставка налога, %	13	13	-
Сумма подоходного налога, руб.	258861	258861	-

Примечание – Источник: собственная разработка на основании данных РУССП «Массоляны»

Аналогичным образом следует проводить проверку правильности удержания взносов в пенсионный фонд и, если имеется письменное заявление работников, взносов в профсоюзный и др. фонды.

На следующем этапе проводится проверка обоснованности удержаний по исполнительным документам (таблица 9).

Таблица 9 – Ведомость проверки обоснованности удержания по исполнительным документам

Основание для удержания	Сумма удержания, руб.		Отклонение, руб.
	По данным предприятия	Поданным проверки	
Постановление начальника ГАИ	130000	130000	-

Примечание – Источник: собственная разработка на основании данных РУССП «Массоляны»

Проверку правильности удержания сумм алиментов у работников следует оформлять в форме ведомости (таблица 10).

Таблица 10 – Ведомость арифметической проверки удержания алиментов

Показатель	По данным бухгалтерского учета	По данным проверки	Отклонение, +/-
Общая сумма начисленного заработка, руб.	1931289	1931289	-
Сумма удержанного подоходного налога, руб.	134555	134555	-
Сумма заработка для расчета суммы алиментов, руб.	1777421	1777421	-
Ставка алиментов, %	25	25	-
Сумма алиментов, исчисленная из заработной платы, руб.	444355	444355	-
Бюджет прожиточного минимума в среднем на душу населения, руб. (50%)	606235	606235	-
Расходы по пересылке составляют (3%), руб.	18200	18200	-
Сумма алиментов, подлежащих взысканию, руб.	624400	624435	5

Следующим этапом является проверка своевременности выплаты заработной платы работникам. В соответствии со статьей 73 Трудового кодекса Республики Беларусь выплата заработной платы производится регулярно в дни, определенные в коллективном договоре, соглашении или трудовом договоре, но не реже двух раз в месяц. При совпадении сроков выплаты заработной платы с выходными днями (статья 136 Трудового кодекса Республики Беларусь) или государственными праздниками и праздничными днями (часть первая статьи 147 Трудового кодекса Республики Беларусь) она должна производиться накануне их.

Далее следует проводить проверку тождественности сумм начисленной заработной платы, подлежащей выдаче каждому работнику (таблица 11).

Таблица 11 – Ведомость проверки тождественности сумм начисленной заработной платы, подлежащей выдаче каждому работнику

Ф. И. О. работника	Табельный номер работника	Номер лицевого счета работника	Сумма причитающейся заработной платы, руб.		Отклонение, руб.
			По данным платежной ведомости	По данным расчетного листка	
Володько Д. П.	3146	45221	3368630	3368630	-
Каллаур Н. М.	10151	49843	2950420	2950420	-

Примечание – Источник: собственная разработка на основании данных РУССП «Масоляны»

В конце месяца оборот по кредиту счета 70 из Сводной ведомости распределения начисленной заработной платы переносят в Главную книгу по счету 70, поэтому следует проводить проверку достоверности сальдо по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (таблица 12).

Таблица 12 – Ведомость проверки достоверность остатков по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Сумма начисленной заработной платы на основании ведомости распределения начисленной заработной платы по видам оплат и удержаний, руб.	Сумма начисленной заработной платы на основании сводной ведомости распределения начисленной заработной платы по видам оплат и удержаний, руб.	Сумма начисленной заработной платы, указанная в Главной книге по счету 70, руб.	Отклонение, руб.
6748314768	6748314768	6748314768	-

Примечание – Источник: собственная разработка на основании данных РУССП «Масоляны»

Завершающим этапом проверки расчетов с персоналом по оплате труда является оформление ее результатов.

Заключение. Таким образом, проверку расчетов с персоналом по оплате труда следует проводить по этапам: подготовительный, планирования, выполнения процедур ревизии и оформления результатов проверки. На этапе планирования следует разрабатывать рабочие документы ревизора: план-задание на проведение ревизии (аудита), программу проведения ревизии (аудита), рабочий план проверки учета расчетов с персоналом по оплате труда работников, перечень вопросов для тестирования надежности системы внутреннего контроля проверяемой организации. На этапе выполнения процедур ревизии для проверки правильности расчета всех начислений и удержаний рекомендуется использовать разработанные ведомости проверок, которые позволят повысить точность проверок и исключить ошибки.

ЛИТЕРАТУРА

1. Гирда, Н. Г. Разница по учету вознаграждений работников в МСФО, России и Республике Беларусь / Н. Г. Гирда, Я. Д. Лозицкая: Материалы Международной научно-практической конференции молодых ученых СтГАУ – 2015. - 310 с.
2. Григорьев, В. А. Типичные нарушения законодательства о труде в организациях сельского хозяйства / В. А. Григорьев // Зароботная плата. – 2008. – № 9. С. 16-20.
3. Грудько, С. В. Зарубежный опыт в области оплаты труда / С. В. Грудько, Я. Д. Лозицкая: Материалы XVI Международной студенческой научной конференции УО «ПГАУ – 2015. - 356 с.
4. Гулис, Л. Проводится проверка начислений и выплат заработной платы / Л. Гулис // Главный бухгалтер. Ревизор. – 2009. – № 2. С. 23-28.
5. О ведомственном контроле в Республике Беларусь: Указ Президента Республики Беларусь, 22.06.2010 года, № 325; изменения и дополнения от 06 мая 2015 г. № 188: Аналитическая правовая система «Бизнес-ИНФО» [Электронный ресурс] – дата доступа: 31.05.2016.
6. Налоговый кодекс Республики Беларусь от 29 февраля 2009 г., № 71-3; изменения и дополнения от 30.12.2015 г. № 343-3: Аналитическая правовая система «Бизнес-ИНФО» [Электронный ресурс] – дата доступа: 31.05.2016.
7. О перечне видов заработка и (или) иного дохода, из которых производится удержание алиментов на содержание несовершеннолетних детей: Постановление Совета министров Республики Беларусь, 12.08.2002 года, №1092; изменения и дополнения от 28 февраля 2014 г. № 165: Аналитическая правовая система «Бизнес-ИНФО» [Электронный ресурс] – дата доступа: 31.05.2016.
8. О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь: Указ Президента Республики Беларусь от 16 октября 2009г., № 510; изменения и дополнения от 8 февраля 2016 г. № 35: Аналитическая правовая система «Бизнес-ИНФО» [Электронный ресурс] – дата доступа: 31.05.2016.
9. Об аудиторской деятельности: Закон Республики Беларусь от 12 июля 2013 г., № 56-З; изменения и дополнения от 04 июня 2015 г. № 268-З: Аналитическая правовая система «Бизнес-ИНФО» [Электронный ресурс] – дата доступа: 31.05.2016.
10. Об утверждении условий и порядка исчисления среднего заработка, сохраняемого за время трудового (основного и дополнительного) и социального (в связи с обучением) отпусков, выплаты денежной компенсации за неиспользованный трудовой отпуск и в других случаях, предусмотренных законодательством, а также перечня выплат, учитываемых при исчислении среднего заработка: Постановление Министерства труда Республики Беларусь от 10 апреля 2000 г. № 47; изменения и дополнения от 2 июня 2014 г. №

31: Аналитическая правовая система «Бизнес-ИНФО» [Электронный ресурс] – дата доступа: 31.05.2016.

11. Трудовой кодекс Республики Беларусь от 26 июля 1999 г. № 296-З; изменения и дополнения от 07.05.2007 г. № 219-З; Аналитическая правовая система «Бизнес-ИНФО» [Электронный ресурс] – дата доступа: 31.05.2016.