

УДК 657.6

**АУДИТОРСКАЯ ЭКСПЕРТИЗА ОПЕРАЦИЙ РАСЧЁТОВ ПО ОПЛАТЕ
ТРУДА В ОРГАНИЗАЦИИ****Филиппова Оксана Владимировна,**

Магистрант,

Экономический факультет,

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Российский государственный социальный университет» г. Москва

e-mail: malush80@mail.ru

Дятлова Ольга Викторовна,

канд. экон. наук, доцент,

Экономический факультет

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Российский государственный социальный университет» г. Москва

e-mail: diatlova-60@mail.ru

Аннотация

В ходе проведения исследования были проанализированы последние изменения в законодательстве РФ в проведении аудита расчётов по оплате труда. Были рассмотрены основные источники информации для проведения аудита и рекомендованы к использованию. В статье предложены этапы проведения аудита расчетов по оплате труда.

Ключевые слова: аудит, аудит оплаты труда, первичные документы, нормативные документы, аудиторское заключение.

**AUDIT EXAMINATION OF PAYROLL TRANSACTIONS IN THE
ORGANIZATION****Oksana V. Filippova,**

Master's student

Faculty of Economics

Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education "Russian State Social University" Moscow

e-mail: malush80@mail.ru

Olga V. Dyatlova,

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor

Faculty of Economics

Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education "Russian State Social University" Moscow

e-mail: diatlova-60@mail.ru

ABSTRACT

In the course of the study, the latest changes in the legislation of the Russian Federation in the audit of payroll calculations were analyzed. The main sources of information for the audit were reviewed and recommended for use. The article suggests the stages of conducting an audit of payroll calculations.

Keywords: audit, payroll audit, primary documents, regulatory documents, audit report.

Введение. В сфере экономической деятельности происходят изменения, выходят новые законы и постановления, корректируются ранее принятые. Изменения в законодательстве вносят свои коррективы во взаимоотношения государства, предприятия и работника. Выбор формы и системы оплаты труда зависит от тех задач, которые решает работодатель.

Деятельность любого предприятия завязана на участке заработная плата и кадры. Это трудоёмкий участок, требует высокой ответственности, кропотливости и точности, а также знаний основных положений и нововведений в законодательстве. Здесь всегда необходим контроль за количеством выполняемых норм труда, за качеством выполненной работы, за затратами, приходящимися на фонд оплаты труда и за движением выплат социального обеспечения. Нововведения в оплате труда требуют постоянного контроля и применения. Этот участок имеет большое значение для осуществления деятельности организации. Оплата труда относится к одному из основных расходов организации и значит существует необходимость в аудите. Различные ошибки при расчете или не соблюдение законодательства надлежащим образом, могут вызвать недовольство со стороны налоговиков. Тема аудиторской проверки оплаты труда является актуальной, так как в последние годы произошло много изменений в этой сфере, а также переход на МСА и МСФО [7].

Объем заказов на аудит оплаты труда, стабильно растет. При проведении аудита оплаты труда происходит выявление спорных моментов и приведение в полное соответствие с трудовым и налоговым законодательством этого важного участка деятельности организации [8]. Привлекая аудиторские фирмы для проверки можно снизить риски, связанные с проверкой налоговыми органами, устранить конфликтные ситуации с работниками, урегулировать кадровые и зарплатные вопросы.

Методы. Для проведения исследования использовались общие научные методы: логический анализ, синтез, сравнение, библиографический анализ, научное абстрагирование и другие методы научного познания.

Результаты. Для осуществления деятельности любой работодатель обязан оформлять предусмотренные законом документы. На основании документов учитываются отработанные часы, дни, переработки, учитывается работа во вредных, опасных или тяжелых условиях, далее осуществляется расчет оплаты труда и оплата. Ответственность за оформление документов по оплате труда лежит на кадровой службе и бухгалтерии предприятия. Если происходят случаи даже небольшого нарушения сроков выплаты или выдачи неполной суммы, невыплатой премий или положенных надбавок, работники могут обратиться в органы прокуратуры и трудовой инспекции. Все это может привести к выплате

крупных штрафов, привлечению к ответственности виновных должностных лиц и участие работодателя в судебных тяжбах [11].

Аудит оплаты труда необходим работодателю, чтобы быть уверенным, что таких последствий можно избежать. Привлечение высококвалифицированного эксперта дает возможность выявить недочеты работы в системе оплаты труда в кратчайшие сроки. Для этого необходимо пригласить внешнего аудитора. Он проведет проверку выполнения всех зарплатных вопросов, даст необходимые рекомендации. На основе рекомендаций создаются оптимальные условия взаимодействия бухгалтерии и кадровой службы [11].

Аудиторские услуги, сопутствующие аудиту услуги, проводят аудиторские организации и индивидуальные аудиторы [4]. Обязательным условием является включение аудитора в реестр саморегулируемой организации аудиторов [1].

Для осуществления деятельности аудиторские организации и индивидуальные аудиторы применяют нормативно - правовые документы:

- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ. Этот закон является основой для осуществления аудиторской деятельности, определяет важность аудита для государства и финансово-хозяйственной деятельности страны [1].

- Приказ Минфина России от 09.01.2019 N 2н о действии международных стандартов аудита на территории Российской Федерации. Содержит профессиональные требования и условия проведения аудиторской деятельности по международным стандартам аудита [12].

- Оказание услуг, не связанных с целью аудиторской проверки называют сопутствующими услугами. При осуществлении которых, опираются на перечень, указанный в Приказе N 33н от 09.03.2017 года [13],

- Принятая в конце 2020 года «Концепция развития аудиторской деятельности в Российской Федерации до 2024 года» [14].

- Федеральный закон от 30 декабря 2020 г. № 498-ФЗ принимает законную силу с 10 января 2021 г. В нем урегулированы вопросы профессиональной этики аудиторов. Скорректировано содержание принципа независимости аудиторов [3].

- Федеральный закон от 29 декабря 2020 г. № 476-ФЗ был принят и вступил в законную силу 1 января 2021 г. В нем прописаны изменения по проведению обязательного аудита. Под обязательный аудит теперь попадают организации с выручкой от 800 млн. руб. в год и численностью оформленных работников до 100 человек [2].

В ходе проведения аудиторской проверки выявляют:

- общую эффективность системы оплаты труда,
- исполнение законодательных требований по расчету и выплате заработной платы,

- наличие и заполнение первичных документов по заработной плате,
- правильность отражения в регистрах бухгалтерского учета бухгалтерских операций по заработной плате,

- достоверность произведенных начислений и удержаний,
- правильное составление бухгалтерской и кадровой отчетности, порядок выплаты заработной платы,

- данные синтетического и аналитического учета по заработной плате,

- начисление и удержание налогов, соблюдение налогового законодательства,

- проверяется соблюдение законодательства по расчетам во внебюджетные фонды.

Аудит оплаты труда включает три этапа:

1. Подготовка и планирование предстоящей аудиторской проверки.
2. Выполнение аудиторской проверки и заполнение необходимой документации.

3. Вынесение аудиторского заключения [9].

1) Подготовка и планирование предстоящей аудиторской проверки. На первом этапе происходит ознакомление с объектом аудита и составление предварительного плана проверки. Затем происходит более подробное ознакомление и составление общего плана проверки. Во время составления плана аудита по оплате труда, аудитор необходимо учитывать специфику работы организации, все нюансы законодательного регулирования начислений и удержаний. После этого происходит подготовка и составление программы проверки.

Ознакомившись с деятельностью организации составляется план проведения проверки, проверяется:

- наличие и правильное оформление первичных документов,
- последовательность выполнения расчетов и определение системы начисления заработной платы,
- применение документально подтвержденных льгот и удержаний из заработной платы,
- показатели бухгалтерского учета и регистры бухгалтерского и налогового учета,
- удержания подоходного налога и взносов во внебюджетные фонды.

Выполняя составление предварительного и основного плана, аудитор руководствуется опирается на международные стандарты аудита по Приказу N 2н от 09.01.2019 [12].

2) Выполнение аудиторской проверки и заполнение необходимой документации. На втором этапе выполняется аудиторская проверка, собирается необходимая информация для выражения мнения аудитора и заполняется необходимая документация. На этом этапе проверяющая сторона также руководствуется международными стандартами аудита: аудиторской документацией и аудиторскими доказательствами, которые необходимо рассматривать неразрывно с МСА "Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с Международными стандартами аудита".

3) Вынесение аудиторского заключения. После завершения проверки, информация анализируется, обобщается, обрабатывается и на основе этого создается профессиональное мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности и существующих нарушениях в системе оплаты труда. Свое мнение он отражает в двух документах: письменной информации (отчета) и аудиторского заключения, которые после оформления отдаются проверяемому субъекту [5].

На начальном этапе проверки аудиторы, для понимания эффективности системы внутреннего контроля, изучаются локальные нормативные акты, первичные кадровые документы и документы по расчету заработной платы организации [17]. Выясняется наличие и выполнение этих документов, которые непосредственно регулируют вопросы оплаты труда. К таким документам относятся:

- *положение об оплате труда*. В этом документе отражаются системы оплаты труда, компенсационные и стимулирующие выплаты;
- *коллективный трудовой договор*. Это правовой документ, который регулирует трудовые отношения между работодателем и коллективом работников;
- *штатное расписание*. Документ, который определяет штатный состав и численность организации, названия подразделений, просматривается структура организации, информация о размере окладов и надбавок постоянного характера;
- *внутренний трудовой распорядок*. Это документ, который определяет общий порядок работы организации, составляется для каждого предприятия, соответствует требованиям ТК РФ и другим федеральным законам. Состоит из правил приема и

увольнения сотрудников, основных прав работника и организации, режима работы, режима отдыха, меры поощрения и взыскания работников и другие вопросы регулирующие трудовые отношения;

- *положение по премированию*. Внутренний локальный акт, подробно описывающий основания и порядок назначения премий в данной компании.

- *табель учета рабочего времени*. В нем отражается количество отработанных часов каждым работником, дни отдыха, отпуска, болезни, работа в праздничные и выходные дни. Относится к первичным документам, по нему производят расчет заработной платы;

- *трудовой договор*. Документ, который отражает какой размер оклада, тарифной ставки или сдельной расценки положен при выполнении условий работы, отражено время отдыха, условия выполнения работы, должность работника;

- *личная карточка*. Первичный документ, форма Т2, заполняется на основании документов работника, ведется кадровой службой;

- *приказы* В них отражаются прием, перевод, увольнение, изменение должности и оклада.

- *листки временной нетрудоспособности*. Этим документом оформляется нетрудоспособность сотрудника в период болезни. Документ относится к документам строгой отчетности и является доказательством отсутствия работника на работе по уважительной причине.

- *бухгалтерские документы*. К таким документам относятся прописанные в законодательстве обязательные документы: расчетные листки, лицевые счета, платежные ведомости, расходные кассовые ордера, реестры к платежным ведомостям если заработная плата перечисляется на карты сотрудников.

Аудитор проверяет наличие и содержание указанных выше документов, соответствие их требованиям ТК РФ, если есть нарушения, то это указывает на ошибки в расчете и оформлении [16].

При проверки первичных документов, аудитор проверяет наличие подписей, правильность заполнения реквизитов, отсутствие исправлений и подчисток. Если работа сдельная, то проверяются наряды на сдельную работу, проверяется соответствие фамилий в нарядах и табелей учета рабочего времени. Проверяется отсутствие или наличие за двойного начислений по заработной плате.

Штатное расписание организации должно соответствовать типовой форме, быть актуальным и соответствовать списочному составу работников. Изменения в штатном расписании вносятся по приказу руководителя [15].

Далее проверяется наличие и правильное отражение в приказах приема, увольнения, переводов. В приказе должна быть правильно указана: типовая форма, должность, оклад, дата, испытательный срок, условия приема на работу, прописан характер предстоящей работы.

Расчет заработной платы необходимо производить в соответствии с положениями, прописанными в трудовом договоре. Начисление доплат, надбавок и прочих дополнительных выплат является обязательными и должны иметь экономически обоснованное включение в трудовой договор. Их необходимо включить в состав расходов на оплату труда, для уменьшения налога на прибыль.

В ходе аудиторской проверки устанавливают исполнение сроков выплаты заработной платы, оплаты отпуска, выплат по временной нетрудоспособности и расчета при увольнении.

Во время проведения аудита оплаты труда можно применять такие методы и приемы, как:

- анализ произведенных расчетов по заработной плате, арифметический пересчет;

- проверка хозяйственных операций с соблюдением правил учета;
- проверка аналитики движения документов, прослеживание;
- выяснение в разговорной форме важных для аудита вопросов, общение с руководством и работниками.

Далее приступают к проверке сводных расчетов по оплате труда, проверяют сводную ведомость, которая показывает сводный расчет по начислению заработной платы и какие удержания были проведены. Проверяя расчетно-платежные ведомости, аудитор проверяет везде ли есть расписки в получении денег, проверяет сумму выданной заработной платы. Если нет расписки получателя, то в строчке ведомости должна стоять подпись или штамп «депонировано», это значит, что заработная плата не получалась. Подсчитывается сумма выданной и депонированной заработной платы, она должна совпадать с суммой полученных денег в кассу для выплаты заработной платы. Остаток средств в кассе необходимо вернуть на расчетный счет, так как они расходуются только по целевому назначению. В кассе не могут храниться денежные средства сверх установленного лимита. Аудитору также необходимо проверить каждую сумму депонированной заработной платы, ведение аналитического учета по этим суммам.

После этих действий аудитор проверяет движение денежных средств по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и проверяет корреспондирующие счета. К таким счетам относятся счета на которых учитываются выплаты работникам, по дебету счетов 08, 20, 23, 25, 26 и 29. Проверяется правильность и достоверность распределения на себестоимость продукции (работ, услуг) затрат по оплате труда и других выплат. Фонд оплаты труда может формироваться не только за счет себестоимости продукции, но и за счет прибыли организации [10].

Используя данные по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (используется субсчет «Расчеты с депонентами»), сверяются с первичными документами по начислению заработной платы, с расчетами по отпускам, расчетами листков по временной нетрудоспособности, расчетами при увольнении, проверяют нормативно-расчетные документы, относящиеся к этим операциям.

По счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» на первое число формируется сальдо, данные должны совпадать с Главной книгой и балансом предприятия. Затем их сверяют с итоговыми суммами в расчетно-платежных ведомостях, на наличие соответствия показателей аналитического учета на 70 счете, с записями в Главной книге и бухгалтерском балансе. Данные должны совпадать, если есть расхождения, то необходимо выяснить причины и, если есть нарушения аудитор указывает их в аудиторском заключении.

Работникам могут выплачиваться различные надбавки и доплаты, выплачиваются они за работу в праздничные, выходные дни, оплата за работу в ночное время, за совмещение должностей и др. Расчет и оплата их должны быть нормативно и документально оформлены.

Если в организации возникают простои в работе, не по вине работника, то необходимо обратить внимание на оплату простоев.

При аудите оплаты труда необходимо проверить удержания из заработной платы, соблюдение законодательства о допустимых размерах удержания. Важно правильно удержать подоходный налог и перечислить его в установленные законом сроки. Произвести начисление обязательных платежей по взносам во внебюджетные фонды и уплатить их. Так же необходимо контролировать, чтобы в платежах во внебюджетные фонды, относящиеся на себестоимость продукции, не попали суммы выплат, которые не включаются в себестоимость продукции [6].

Удержания из заработной платы могут носить обязательный характер или быть по инициативе работника или организации. К удержаниям относятся: суммы ранее выплаченных авансов, излишне выплаченные суммы из-за счетной ошибки, удержание подотчетных сумм, погашение квартплаты, взысканий по решению суда, сумм ущерба и т.д.

Если у сотрудников имеются льготы, они должны быть должным образом оформлены и предоставлены. Применение льгот влияет на сумму подоходного налога.

На заключительном этапе проверяется наличие обязательной отчетности по заработной плате. Проверяется правильность отражения и сроки подачи в проверяющие органы.

Заключение. Проведение аудита по оплате труда имеет комплексный характер. В ходе проверки аудитор должен подробно проанализировать первичные документы, проследить за полной взаимоувязкой документов, показателей и цифровых значений.

Особенности методики проведения аудита расчетов по заработной плате требует обработки и анализа большого количества нормативных документов по учету заработной платы. Изменения в законодательстве требуют постоянного контроля документов на правильное оформление.

Выбранная в ходе проведения исследования методика основывается на унифицированной схеме проведения проверки. При разработке методики использовалась систематизация нормативно-правовой базы, устанавливающая порядок проведения проверки, рекомендованы пять источников информации при аудите оплаты труда:

- основополагающие законодательные документы, на которые опираются в ходе проведения проверки по оплате труда

- первичные документы, применяемые в организации
- анализ регистров синтетического и аналитического учета
- формы бухгалтерской отчетности
- другие сопутствующие проверке документы

В ходе исследования была выработана методика проведения аудита и применение рекомендаций по использованию источников информации в ходе проверки. Это позволит повысить качество проведения проверки на данном участке учета и других услуг в сфере аудиторской деятельности.

Список литературы:

1. Федеральный закон от 30.12.08 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности». (в редакции от 09.03.2021)
2. Федеральный закон от 29 декабря 2020 г. № 476-ФЗ внесено изменение в часть 1 статьи 5 Федерального закона от 30.12.08 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»
3. Федеральный закон от 30 декабря 2020 г. № 498-ФЗ вступил в силу 10 января 2021 г.
4. Федеральный закон от 1 декабря 2007 г. № 315-ФЗ “О саморегулируемых организациях”
5. Городилов, М.А. Аудиторское заключение о финансовой (бухгалтерской) отчетности по новым стандартам // Налоговая политика и практика. 2019. N 1. С. 42 – 49.
6. Дмитриева И.М., Дятлова О.В. Российский и зарубежный опыт применения налогового учета // Аудитор. 2017. Т.3. № 11. С.30-35.
7. Дятлова О.В. Особенности создания международных стандартов финансовой отчетности для предприятий малого и среднего бизнеса// Проблемы экономики и юридической практики. 2019. Т.15. № 1. С 85-87

8. Ломакина О.В. Внутренний контроль и аудит расчетов по налогам и сборам коммерческой организации / О.В. Ломакина // Калужский экономический вестник. – 2020. – № 1. – С. 44-46.
9. Макарова, Л.Г. Требования к составлению и оформлению аудиторских заключений и отчетов // Аудиторские ведомости, 2020, N 5
10. Селянина, Е.Н. Итоги аудиторской проверки: практические аспекты // Аудиторские ведомости. 2020. N 10. С. 66 – 69.
11. Суглобов А.Е. Аудит. Учебник для бакалавров / под. ред. А.Е. Суглобова – Российский университет кооперации. Москва, 2020. – 412 с.
12. Приказ Минфина России от 09.01.2019 N 2н (ред. от 30.12.2020) "О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской Федерации" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.01.2019 N 53639) (Постановление от 31 декабря 2020 года N 2414)
13. Приказ Минфина России от 09.03.2017 N 33н. "Об определении видов аудиторских услуг, в том числе перечня сопутствующих аудиту услуг" (Зарегистрировано в Минюсте России 10.05.2017 N 46643)
14. Распоряжение Правительства РФ от 31 декабря 2020 г. N 3709-р «Концепция развития аудиторской деятельности в Российской Федерации до 2024 года»
15. <http://www.auditru.ru>.
16. <https://www.garant.ru>.
17. <https://www.klerk.ru>.

References:

1. Federal Law No. 307-FZ of 30.12.08 "On Auditing Activities". (as amended on 09.03.2021)
2. Federal Law No. 476-FZ of December 29, 2020 amended Part 1 of Article 5 of Federal Law No. 307-FZ of December 30, 2018 "On Auditing Activities"
3. Federal Law No. 498-FZ of December 30, 2020 entered into force January 10, 2021
4. Federal Law No. 315-FZ of December 1, 2007 "About self-regulating organizations"
5. Gorodilov, M.A. Auditor's report on financial (accounting) statements according to new standards // Tax policy and practice. 2019. N 1. pp. 42-49.
6. Dmitrieva I.M., Dyatlova O.V. Russian and foreign experience in the application of tax accounting // Auditor. 2017. Vol.3. No. 11. pp.30-35.
7. Dyatlova O.V. Features of the creation of international financial reporting standards for small and medium-sized businesses// Problems of economics and legal practice. 2019. Vol.15. No. 1. From 85-87
8. Lomakina O.V. Internal control and audit of calculations on taxes and fees of a commercial organization / O.V. Lomakina // Kaluga Economic Bulletin. – 2020. – No. 1. – pp. 44-46.
9. Makarova, L.G. Requirements for the preparation and execution of audit opinions and reports // Audit statements, 2020, N 5
10. Selyanina, E.N. Audit results: practical aspects // Audit statements. 2020. N 10. pp. 66-69.

11. Suglobov A.E. Audit. Textbook for bachelors / edited by A.E. Suglubova – Russian University of Cooperation. Moscow, 2020. – 412 p.
12. Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 09.01.2019 N 2n (ed. dated 30.12.2020) "On the Introduction of International Auditing Standards in the Territory of the Russian Federation and on the Invalidation of Certain Orders of the Ministry of Finance of the Russian Federation" (Registered with the Ministry of Justice of the Russian Federation on 31.01.2019 N 53639) (Resolution of December 31, 2020 N 2414)
13. Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 09.03.2017 N 33n. "On determining the types of audit services, including the list of audit-related services" (Registered with the Ministry of Justice of the Russian Federation on 10.05.2017 N 46643)
14. 14. Decree of the Government of the Russian Federation No. 3709-r dated December 31, 2020 "The concept of development of auditing activities in the Russian Federation until 2024"
15. <http://www.auditru.ru>.
16. <https://www.garant.ru>.
17. <https://www.klerk.ru>.