**Содержание**

Введение

1. Теоретические аспекты учета и аудита прочих расходов

1.1 Понятие расходов организации. Их состав и классификация

1.2 Нормативное регулирование учета прочих расходов

1.3 Цель, задачи, информационная база аудита прочих расходов

2. Планирование аудита прочих расходов

2.1 Понимание деятельности аудируемого лица и среды, в которой она осуществляется в целях аудита прочих расходов

2.2 Подготовка и содержание программы аудита прочих расходов

3. Аудит прочих расходов

3.1 Аудит процедуры по существу

3.2 Оформление результатов аудита

Заключение

Список литературы

# Введение

Целью написания данной курсовой работы является изучение аудита расходов от прочих видов деятельности.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

1. Изучение теоретических основ учета и аудита расходов от прочих видов деятельности;
2. Рассмотрение понятия и задач организации учета и аудита расходов от прочих видов деятельности;
3. Анализ синтетического и аналитического учета и современной методики учета и отражения в отчетности прочих расходов предприятия;
4. Оценка основных нововведений учета прочих расходов предприятия;
5. Рассмотрение аудита организационных и методических аспектов бухгалтерского учета прочих расходов.

Одним из важных направлений деятельности бухгалтерии любого предприятия, как в России, так и за рубежом, является учет и анализ прочих расходов предприятия. Учет расходов от прочих видов деятельности - один из наиболее трудоемких и ответственных участков работы бухгалтера, поскольку в данном объекте учета встречаются нетиповые проводки и сложности налогового учета.

Поэтому тема аудита системы учета расходов от прочих видов деятельности является очень актуальной, ведь аудитору необходимо выявить ошибки и неточности учета проблемных статей отчетности предприятия.

Актуальность данной курсовой работы заключается также и в нюансе изменения законодательства, относящегося к нормативному регулированию прочих расходов.

Дело в том, что еще в 2006 году Минфин России меняет порядок отражения в бухгалтерском учете и отчетности прочих расходов, соответствующие приказы в конце октября прошли процедуру регистрации в Минюсте России.

Приказ Минфина России от 18.09.2006 N 116н (зарегистрирован в Минюсте России 24 октября) вносит поправки в восемь из двадцати стандартов бухучета. В их числе ПБУ 9/99, ПБУ 10/99, ПБУ 6/01, ПБУ 8/01, ПБУ 16/02, ПБУ 17/02, ПБУ 19/02 и ПБУ 20/03.

Кроме того, изменения коснулись и Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации.

В работе использованы экономико-статистический, монографический, сравнительный методы исследования**.** Нормативно-правовой базой курсовой работы послужили: Федеральные правила аудиторской деятельности, Федеральный закон «О бухгалтерском учете», Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации, Налоговый Кодекс РФ и другие действующие нормативные акты.

Теоретической основой работы являются учебные материалы следующих авторов: Бакаева А.С., Кондракова Н.П., Палий В.Ф.; а также научные статьи и монографии.

# 1. Теоретические аспекты учета и аудита прочих расходов

# 

# 1.1 Понятие расходов организации. Их состав и классификация

В процессе предпринимательской деятельности предприятие несет денежные затраты.Их характер, состав и структура зависят от многих факторов: организационно-правовой формы хозяйствования, отраслевой принадлежности, места, занимаемого хозяйствующим субъектом на рынке товаров и капитала, инвестиционной, финансовой и учетной политики, а также установленными законодательно правилами и принципами поведения хозяйствующих субъектов в налоговой, кредитной, страховой и фондовой сферах.

Исходя из экономического содержания все денежные расходы можно разделить на три группы: расходы, связанные с извлечением прибыли, расходы, не связанные с извлечением прибыли, принудительные расходы.

Расходы, связанные с извлечением прибыли, включают затраты на обслуживание производственного процесса, затраты на реализацию продукции, производство работ, оказание услуг, инвестиции[[1]](#footnote-1).

К расходам, не связанным с извлечением прибыли, относятся расходы потребительского характера, а также на благотворительные и гуманитарные цели. Сюда же можно включить поощрительные выплаты работникам предприятия, отчисления в негосударственные страховые и пенсионные фонды, на развитие социально-культурной сферы и политику. Затраты этого типа могут опосредованно влиять на доходность компании, формируя ееимидж. Налаженная рекламная и маркетинговая служба позволяет широко использовать репутацию фирмы для привлечения покупателей, инвесторов, рабочей силы.

К третьему типу расходов — принудительным — относятся налоги и налоговые платежи, отчисления в государственные внебюджетные фонды, расходы по обязательному страхованию, созданию резервов, штрафные санкции.

Расходы, связанные непосредственно с извлечением прибыли, состоят из материальных затрат, затрат на оплату труда, накладные расходы, инвестиции.

Материальные затраты — включают в себя оплату сырья и материалов, полуфабрикатов и комплектующих изделий, топлива и энергии всех видов, расходы на тару и тарные материалы, запасные части, затраты, связанные с приобретением малоценных и быстроизнашивающихся предметов, средства, переданные сторонним организациям за услуги производственного характера и др. Как правило, данные расходы занимают наибольший удельный вес в расходах предприятия. Их структура но многом определяется отраслевой принадлежностью. Например, в материалоемких отраслях промышленности и строительстве основная денежная нагрузка приходится на закупку сырья и материалов, на транспорте значительная часть затрат падает на приобретение топлива и запасных частей и т.д.

Формирование этой группы затрат напрямую связано с величиной прибыли, от уровня затрат зависят устойчивость положения предприятия на рынке, конкурентоспособность его продукции.

Для возмещения материальных затрат предприятия необходимо соблюдение двух условий:

• продукция должна быть реализована;

• выручка от реализации продукции должна своевременно поступать на денежные счета предприятия.

Поскольку факт реализации продукции зависит и от учетной политики предприятия (реализация определяется на момент отгрузки продукции и предъявления платежных документов покупателю или на момент оплаты отгруженной продукции), то материальные затраты возмещаются после завершения всего кругооборота средств и реального поступления денег на счета или в кассу предприятия.

Основой для определения стоимости материальных затрат является цена их приобретения без учета косвенных налогов. Цена приобретения материалов, отраженная в счете фактуре, составляет их базовую себестоимость. К ней следует добавить расходы по перевозке, доставке и хранению. Если материальные запасы импортируются, то их базовая себестоимость возрастает на величину таможенных пошлин и других таможенных расходов.

Затраты на оплату труда представляют собой денежные и натуральные выплаты работникам предприятия для обеспечения нормального воспроизводства рабочей силы. Натуральные выплаты учитываются в денежной форме и включаются в совокупный годовой доход работника.

Состав этой группы затрат многослоен. В нее входят все выплаты, которые формируют фонд оплаты труда в соответствии с действующим законодательством. Кроме того, к затратам на оплату труда относят материальную помощь, премии из целевых средств, оплату дополнительных отпусков, единовременные пособия и надбавки к пенсиям, компенсационные и другие выплаты, производимые за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия после уплаты всех налогов и налоговых платежей.

К накладным расходам относятся административно-управленческие расходы, арендная плата, амортизация нематериальных активов, затраты вспомогательного производства и др.

Инвестиции представляют собой капитальные вложения как в целях расширения объемов собственного производства, так и для извлечения дохода на финансовых и фондовых рынках. Их характер и структура зависят от применяемой предприятием политики в области капитальных вложений. Соответственно и источники финансирования инвестиций различны. Ими могут быть как собственные средства (прибыль, амортизации, средства от размещения ценных бумаг, уставный фонд), так и заемные (целевые кредиты банков, банковских учреждений, финансовая помощь, бюджетные средства). Возвратность этой группы денежных затрат обусловлена эффективностью капиталовложений, которая выражается степенью риска инвестиций, их технико-экономическом обоснованием и сроком окупаемости.

## 

## 1.2 Нормативное регулирование учета прочих расходов

С вступлением в действие ПБУ 10/99 «Расходы организации» все расходы организаций в зависимости от характера, условия получения и направлений деятельности организации подразделяются на следующие виды.

Расходы

Расходы от обычных видов деятельности

прочие

Рисунок 1 - Деление расходов в зависимости от характера, условия получения и направлений деятельности организации

Такая классификация расходов организации применяется для составления бухгалтерской отчетности и соответствует структуре Отчета о прибылях и убытках, определенной в разделе V ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации».

К расходам от обычных видов деятельности в первую очередь относятся расходы организации, связанные с той деятельностью, которая является целью ее создания[[2]](#footnote-2).

В качестве расходов по обычным видам деятельности принимается не вся величина текущих расходов, а только та, которая непосредственно связана с формированием финансовых результатов данного отчетного периода[[3]](#footnote-3).

Прочими расходами являются: (в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 № 116н):

* расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;
* расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;
* расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;
* расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;
* проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);
* расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;
* отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;
* штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
* возмещение причиненных организацией убытков;
* убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
* суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
* курсовые разницы;
* перечисление средств (взносов, выплат и т.д.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;
* прочие расходы.

Прочими расходами также являются расходы, возникающие как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности (стихийного бедствия, пожара, аварии, национализации имущества и т.п.).

Для целей бухгалтерского учета величина прочих расходов определяется в следующем порядке[[4]](#footnote-4).

Величина расходов, связанных с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции, а также с участием в уставных капиталах других организаций, с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности (когда это не является предметом деятельности организации), процентов, уплачиваемых организацией за предоставление ей в пользование денежных средств, а также расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями.

Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, а также возмещение причиненных организацией убытков принимаются к бухгалтерскому учету в суммах, присужденных судом или признанных организацией.

Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания, включаются в расходы организации в сумме, в которой задолженность была отражена в бухгалтерском учете организации.

Суммы уценки активов определяются в соответствии с правилами, установленными для проведения переоценки активов.

Прочие расходы подлежат зачислению на счет прибылей и убытков организации, кроме случаев, когда законодательством или правилами бухгалтерского учета установлен иной порядок.

## 1.3 Цель, задачи, информационная база аудита прочих расходов

Целью проверки прочих расходов при проведении аудита является контроль правильности, полноты, своевременности бухгалтерского учета операций, формирующих показатель прочих расходов, структуру прочих расходов, правомерность отнесения тех или иных расходов к категории прочих и т.д.

В процессе аудита решается комплекс взаимосвязанных задач:

- проверка неизменности выбранных в учетной политике схем и методов распределения расходов на основной вид деятельности и прочие;

- анализируется учетная политика предприятия в части, регулирующей порядок организации учета прочих расходов, выбор вариантов бухгалтерского учета различных видов прочих расходов (где законодательно предусмотрена вариантность);

- проверка соблюдения временного фактора отнесения некоторых затрат на прочие расходы отчетного периода;

- проверка обоснованности, целесообразности и правомерности включения в прочие расходы стоимости материалов, оплаты труда, амортизации, отчислений на социальные нужды, косвенных расходов и т.д. по неосновным видам деятельности;

- подтверждается первоначальная оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

- проверяется правильность документального оформления операций по учету прочих расходов;

- проверяется правильность расчетов и списания сумм отклонений, курсовых разниц, оценочных показателей;

- оцениваются полнота, своевременность и достоверность оприходования ТМЦ от демонтажа основных средств на склад, отпуска и продажи его покупателям;

- анализируются правильность и законность организации аналитического и синтетического учета операций, связанных с формированием прочих расходов;

- контролируется соблюдение налогового законодательства в части налогообложения операций (включение в налогооблагаемую базу по налогу на прибыль).

При классификации информации для аудита прочих расходов целесообразно разделение всех источников на внутренние и внешние.

В качестве источника внешней информации при проведении проверки организаций прежде всего необходимо выделить информационные ресурсы банков, фирм-поставщиков и прочее.

Помимо приведенных выше внешних источников информации к ним также относятся:

* Отраслевая информация.
* Характеристика контрагентов.
* Законодательная и справочно-информационная базы.
* Информация СМИ, сети Интернет.

К внутренним источникам информации относятся сведения, генерируемые самим предприятием:

* Правовые документы предприятия.

К ним относятся учредительные документы, которые являются обоснованием для аудитора при определении возможности осуществления данного рода деятельности. Кроме того, правильность их составления, своевременность оформления и регистрации изменений позволяет сделать вывод о законности существования предприятия в целом.

К необходимым документам относятся товарные накладные, акты, счета-фактуры, книги покупок и книги продаж, ведомости учета готовой продукции, ведомости учета отгруженной экспортной продукции и т.д.

* База данных бухгалтерского учета.
* Данные бухгалтерской отчетности. Пример представлен в таб. 1

Таблица 1. – Отчет о прибылях и убытках ООО «Биллинговый центр»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель | | За отчетный | За аналогичный |
| наименование | код | период | период преды- |
|  |  |  | дущего года |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| **Доходы и расходы по обычным видам** |  | 389755 | 215895 |
| **деятельности** |  |
| Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, |  |
| услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, |  |
| акцизов и аналогичных обязательных платежей) | 010 |
|  | 011 |  |  |
| Себестоимость проданных товаров, продукции, |  |  |  |
| работ, услуг | 020 | 356320 | 202643 |
|  | 021 |  |  |
| Валовая прибыль | 029 | 33434 | 13252 |
| Коммерческие расходы | 030 | 20356 | 12415 |
| Управленческие расходы | 040 |  |  |
| Прибыль (убыток) от продаж | 050 | 13077 | 837 |
| **Прочие доходы и расходы** |  |  |  |
| Проценты к получению | 060 |
| Проценты к уплате | 070 | 1559 | 36 |
| Доходы от участия в других организациях | 080 |  |  |
| Прочие доходы | 090 | 1250 |  |
|  | 091 |  |  |
| Прочие расходы | 100 | 4271 | 37 |
|  | 110 |  |  |
| **Прибыль (убыток) до налогообложения** | 140 | 8497 | 908 |
| Отложенные налоговые активы | 141 |  |  |
| Отложенные налоговые обязательства | 142 |  |  |
| Текущий налог на прибыль | 150 | 2050 | 217 |
|  | 180 |  |  |
| **Чистая прибыль (убыток) отчетного** |  | 6447 | 690 |
| **периода** | 190 |
| СПРАВОЧНО. |  | 44 |  |
| Постоянные налоговые обязательства (активы) | 200 |
| Базовая прибыль (убыток) на акцию | 201 |  |  |
| Разводненная прибыль (убыток) на акцию | 202 |  |  |

Получение информации из указанных источников является эффективным способом сбора и обобщения аудиторских доказательств.

# 2. Планирование аудита прочих расходов

# 

# 2.1 Понимание деятельности аудируемого лица и среды, в которой она осуществляется в целях аудита прочих расходов

В настоящее время существует подход к рассмотрению процесса понимания деятельности аудируемого лица как одного из важнейших элементов проверки, который не только является источником аудиторских доказательств, но и выступает критерием оценки достоверности самого мнения аудитора. При этом, для более корректного изучения процесса понимания его принято разделять на 3 последовательно идущих и взаимодополняющих этапа: первичное, промежуточное и комплексное понимание.

В понятие первичного понимания деятельности проверяемого субъекта входит анализ ряда факторов, информация о которых не является закрытой и доступна на преддоговорном этапе отношений с клиентом. Согласно действующему законодательству и воззрениям большинства практиков аудита, в систему первичного понимания деятельности обязательно следует включать анализ следующих факторов:

Общие экономические факторы – факторы, характерные в целом для экономики страны в том их преломлении, в котором они имеют отношение к деятельности конкретного субъекта, а также качественная оценка их влияния (определение направления влияния, интенсивности воздействия того или иного фактора, в наиболее общих чертах – степени влияния);

Особенности отрасли, влияющие на деятельность аудируемого лица – факторы, характерные для отрасли, в которой действует экономический субъект – спад/развитие, перспективы, типичные проблемы. Нередки ситуации, когда при одинаковом финансовом положении предприятиям двух разных отраслей требуется принятие кардинально различных управленческих решений, и в обязанности аудитора входит оценка соответствия этих решений условиям хозяйствования (в рамках оценки условных фактов хозяйственной жизни).

Управление и структура собственности аудируемого лица – также важный фактор в понимании деятельности, так как от организационной структуры во многом зависит принятие управленческих решений и движение информации[[5]](#footnote-5). Хотя в обязанности аудитора не входит выдача рекомендаций по совершенствованию организационной структуры, однако влияние внутренних механизмов управления на достоверность отчетности и эффективность системы контроля может оказаться существенным.

Спектр видов деятельности потенциального клиента, состав его контрагентов в той мере, в которой это возможно отследить на преддоговорном этапе, анализ конъюнктуры рынков сбыта – при оценке влияния этого фактора аудитор вникает в технологию производства (оказания услуг), ценообразования, маркетинговой политики и т.д. Информация по конкретному предприятию на преддоговорном этапе для аудитора является закрытой, тем не менее, концепции ценообразования в отрасли и технологию производства для аудитора допустимо изучить в общетеоретическом плане, без наложения на конкретные условия хозяйствования. Из указанных факторов этот считается наиболее важным, поскольку без понимания специфики основного процесса деятельности невозможно полноценно подтвердить выполнение предпосылок формирования отчетности, а, как следствие, выдать аудиторское заключение, соответствующее законодательству не только по формальным признакам, но и по фактическому содержанию.

Факторы, относящиеся к финансовому положению аудируемого лица, включающие основные финансовые показатели и тенденции их изменения – проводится поверхностный анализ финансового состояния предприятия, определяется тренд основных показателей деятельности, делаются краткие выводы. Информация для проведения указанных процедур берется аудитором из публикуемых отчетов потенциального клиента.

Возможна также дополнительная оценка условий функционирования систем учета и контроля, а также специфики законодательства. В некоторых ситуациях данные элементы могут иметь существенное значение в понимании деятельности субъекта.

Как показывает практика, действия аудитора по достижению промежуточного понимания деятельностисходны по составу с действиями на преддоговорном этапе, за некоторым исключением. Указанное сходство объясняется тем, что как первичный, так и промежуточный уровни понимания деятельности опираются, прежде всего, на построение теоретической схемы бизнеса, причем на первоначальном этапе схема практически полностью оторвана от реально действующего предприятия, а на промежуточном аудитор производит наложение имеющейся у него документально подтвержденной информации на разработанную схему и доработку несогласующихся элементов. Однако, как отмечено, промежуточный этап понимания деятельности имеет и свои особенности.

Следует уделить особое внимание оценке системы внутреннего контроля на предприятии. В международной практике именно этому сегменту понимания деятельности, который по предлагаемой классификации следует отнести именно к промежуточному этапу, отводится главная роль. Так, большинство зарубежных теоретиков аудита (а также МСА 315) подробно рассматривают понятие внутреннего контроля, которое является краеугольным для аудита, базирующегося на оценке рисков, то есть современной стадии развития аудита. Суть внутреннего контроля можно описать следующим образом: совокупность применяемых организацией средств и методов, позволяющих снизить бизнес-риски, приводящие к недостижению таких целей организации, как соответствие данных финансовой отчетности фактическому состоянию дел, достижение эффективности и продуктивности осуществляемых операций, а также выполнение требований законодательства.

В ходе проведения аудита следует помнить, что любая, даже очень качественная, система внутреннего контроля имеет ограничения, которые при определенных обстоятельствах не позволят ей предотвратить искажения отчетности.

Теоретические взгляды на аудиторский риск у разных ученых сильно разнятся. Но в одном постулате во мнениях сходятся все специалисты – на практике невозможно создать систему, которая бы снижала риски до нуля. Например, система внутреннего контроля будет бессильна против сговора должностных лиц организации. Обстоятельства, связанные с противодействием намеренному искажению данных, приведены в трудах ряда практиков-аудиторов , но следует помнить, что чем выше уровень доступа виновных лиц, тем меньше шансов у аудитора выявить искажение. Злоупотребления на уровне высшего исполнительного органа выявить практически невозможно.

Составляющие системы внутреннего контроля:

1. Контрольная среда. Она включает интеграцию руководящего состава в систему контроля, действия по обеспечению внутреннего контроля. При этом сама по себе контрольная среда не способна и не достаточна для предотвращения, выявления и исправления ошибок или мошенничества, влекущих за собой существенное искажение отчетности. В то же время именно контрольная среда является определяющим элементом системы контроля, поскольку выступает своего рода атмосферой, в которой функционирует система контроля. При индифферентном отношении высшего руководства к контрольному процессу внутри предприятия (негативная контрольная среда) даже процедуры, отлично зарекомендовавшие себя в аналогичной ситуации, не дадут результатов. Напротив, при ответственном отношении руководства к контролю можно добиться эффективного функционирования практически любой системы.

2. Процесс оценки рисков в организации. В это понятие включается процесс отслеживания администрацией проверяемого субъекта рисков и методики управления ими. В процессе подготовки аудиторской проверки для понимания направленности развития бизнеса в целом аудитору следует сформировать мнение о риск-менеджменте в организации. Для этого следует уяснить, отслеживаются ли риски бизнеса управляющим звеном, верно ли они интерпретируются и какого рода реакция на них следует в каждой из ситуаций.

3. Система документооборота и информационных потоков внутри организации. Ее сложность невелика в случае малого масштаба бизнеса, и при незначительности документооборота (по времени прохождения информации, по информационным узлам, по количеству информации и т.д.) в некоторых ситуациях изучением этой системы целесообразно пренебречь. Однако с увеличением масштаба бизнеса сложность и значимость информационной системы нарастает в прогрессии, и исследование ее в целях аудиторской проверки приобретает приоритетную важность. Так, например, стоимость услуг по постановке и автоматизации системы оборота информации в крупном промышленном холдинге может достигать миллиона долларов и выше, и потребует работы десятков специалистов в течение нескольких месяцев. В случае проведения обзорной проверки изучение информационных потоков – один из инструментов аудитора по выявлению существенных рисков бизнеса, для определения которого нет необходимости тестировать непосредственно бухгалтерские записи. Помимо системы оборота бухгалтерских документов, информационная система неотъемлемо включает систему обращения юридической документации, управленческой документации внутри предприятия, деловую переписку и прочие источники информации.

В рамках аудиторской проверки особую значимость приобретает вопрос – каким образом в организации построена система подготовки финансовой отчетности, по какому принципу распределены обязанности и ответственность между сотрудниками, каков порядок принятия значимых решений, таких как определение оценочных значений или раскрытий при подготовке финансовой отчетности.

4. Контрольные действия, процедуры. Практики аудита отмечают, что для поддержания функциональности системы контроля и ее способности адекватно реагировать на умышленные и неумышленные попытки ее обойти, рассматриваемые процедуры должны быть направлены на организацию и поддержание таких областей внутреннего контроля, как:

- санкционирование операций;

- обзор результатов деятельности организации;

- обработка информации;

- физические средства контроля;

- распределение обязанностей между должностными лицами организации;

- другие действия.

По результатам проведенного анализа системы учета и контроля, ознакомления с деятельностью проверяемого субъекта аудитор получает возможность провести оценку рисков искажения финансовой отчетности. Результаты проведенного анализа рисков бизнеса, и, в частности, рисков системы учета и контроля, служат информационной базой для дальнейшего планирования операций по существу в случае проведения аудита.

В отношении оценки рисков международные стандарты предлагают аудитору совершить следующие действия:

- выявить риски, принимая во внимание особенности бизнеса организации, ее систему внутреннего контроля, среду деятельности, а также типичные классы операций, раскрытия, сделанные в отчетности;

- проанализировать, как выявленные риски могут негативно повлиять на финансовую отчетность на уровне утверждений (предпосылок), сделанных руководством при ее подготовке;

- оценить значительность выявленных рисков. При этом важно точно определить их природу, причину возникновения и характер воздействия на достоверность отчетности с точки зрения тех или иных ее возможных пользователей.

- определить, имеются ли значительные риски, требующие особого внимания со стороны аудитора; при этом значительные риски, как правило, связаны с необычными для бизнеса аудируемого лица существенными операциями или суждениями, оценками менеджмента, сделанными в процессе подготовки финансовой отчетности. По данной категории операций мы считаем допустимым проведение тестирования бухгалтерских записей методом прослеживания даже в условиях обзорной проверки. При проведении комплексного аудита такие процедуры должны быть проведены обязательно;

- определить рисковые области, где процедуры по существу не позволят получить достаточных надлежащих аудиторских доказательств. Так как в рамках обзорной проверки процедуры по существу, как правило, не предполагаются, аудитору достаточно ограничиться обозначением причин, по которым он усматривает риски в этой области, и на основании профессионального суждения присвоить ему оценочное значение.

Согласно подходу к пониманию бизнеса клиента, сформировавшемуся в международной практике, знание бизнеса организации складывается из следующих составляющих:

- внешних факторов: понимание отрасли клиента, ее текущего состояния и перспектив развития, понимание общеэкономической ситуации и влияния ее на отрасль в целом, знание специфических норм законов, имеющих отношение к рассматриваемой отрасли, влияние международной конъюнктуры рынка (в условиях современной интеграции Российской экономики в международную торговлю указанный фактор приобретает приоритетную значимость) и т.д. С позиции уже произведенных на предыдущем этапе процедур оценки внешних факторов аудитору не нужно заново собирать сведения. Однако открывшийся доступ к дополнительным источникам информации позволяет аудитору оценить: степень интеграции предприятия в международную торговлю (доля экспортных/импортных операций), последовательность и адекватность реагирования на изменение конъюнктуры рынка и отрасли, на изменения в законодательстве (на основании анализа управленческой документации). Для достижения этой цели с минимальными затратами трудовых ресурсов и времени аудитору целесообразно заблаговременно подготовить примерный комплекс адекватных управленческих решений, для последующего наложения на него управленческих решений предприятия и анализа отклонений. В рассматриваемом случае, при выявлении на предприятии существенной величины прочих расходов в сравнении с расходами по обычным видам деятельности аудитору целесообразно провести обзорную проверку состава прочих расходов в разрезе неосновных видов деятельности и структуры прочих операций на предмет выявления видов деятельности, подлежащих переводу в основные, что искажает финансовую отчетность и инвестиционную привлекательность бизнеса.

- основных характеристик организации: форма собственности, организационная структура, стиль управления организацией, операционная, инвестиционная, финансовая деятельность и т.п. (сюда же включается учетная политика юридического лица: аудитор должен оценить ее рациональность, соответствие бизнесу, согласованность с применяемыми стандартами финансовой отчетности и деловой практикой, принятой в отрасли). Высокоэффективной в данном контексте зарекомендовала себя проверка управленческой документации, прежде всего приказов по предприятию. Таким образом, аудитор может составить мнение о стиле управления организацией и квалификацию управленческого персонала. С другой стороны, что подтверждается практикой аудита, хозяйствующие субъекты крайне неохотно предоставляют к проверке информацию управленческого характера;

- понимания стратегии развития организации и поставленных ею целей, а также бизнес-рисков. В контексте данного раздела следует рассмотреть положение компании в отрасли, понимание руководством тенденций развития отрасли, экономики страны в целом и глобальных целей. Отсутствие должного внимания со стороны аудитора к данным вопросам могут свести на нет всю последующую работу, так как будут упущены существенные искажения управленческого характера. Например, поставленные нереалистичные для достижения цели являются риском существенного искажения отчетности, так как руководство клиента может поддаться соблазну фальсификации отчетности, с тем, чтобы выдать желаемое за действительное. Необходимо отметить, что бизнес-риск - более широкое понятие, чем риск, который интересует аудитора, - риск существенного искажения отчетности.

Помимо непосредственного анализа финансовой отчетности, аудитору целесообразно сравнить результаты деятельности организации со статистическими данными, собранными на преддоговорном этапе, для выявления возможных фальсификаций (риск фальсификации очевиден, когда налицо существенное отклонение от среднестатистических показателей по отрасли. Подобной точки зрения, в частности, придерживается Б.Долгов («Финансовая газета», 2006, № 48).

## 

## 2.2 Подготовка и содержание программы аудита прочих расходов

Аудитор, при подготовке к проверке, составляет и документально оформляет общий план аудита, описав в нем предполагаемые объем и порядок проведения аудиторской проверки. Общий план аудита должен быть достаточно подробным для того, чтобы служить руководством при разработке программы аудита. Вместе с тем форма и содержание общего плана аудита могут меняться в зависимости от масштабов и специфики деятельности аудируемого лица, сложности проверки и конкретных методик, применяемых аудитором.

При разработке общего плана аудита аудитору необходимо принимать во внимание информацию, полученную на предварительном этапе понимания деятельности клиента:

а) деятельность аудируемого лица, в том числе:

общие экономические факторы и условия в отрасли, влияющие на деятельность аудируемого лица;

особенности аудируемого лица, его деятельности, финансовое состояние, требования к его финансовой (бухгалтерской) или иной отчетности, включая изменения, произошедшие с даты предшествующего аудита;

общий уровень компетентности руководства;

б) системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, в том числе:

учетную политику, принятую аудируемым лицом, и ее изменения;

влияние новых нормативных правовых актов в области бухгалтерского учета на отражение в финансовой (бухгалтерской) отчетности результатов финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица;

планы использования в ходе аудиторской проверки тестов средств контроля и процедур проверки по существу;

в) риск и существенность, в том числе:

ожидаемые оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля, определение наиболее важных областей для аудита;

установление уровней существенности для аудита;

возможность (в том числе на основе аудита прошлых лет) существенных искажений или недобросовестных действий;

выявление сложных областей бухгалтерского учета, в том числе таких, где результат зависит от субъективного суждения бухгалтера, например, при подготовке оценочных показателей;

г) характер, временные рамки и объем процедур, в том числе:

относительную важность различных разделов учета для проведения аудита;

влияние на аудит наличия компьютерной системы ведения учета и ее специфических особенностей;

существование подразделения внутреннего аудита аудируемого лица и его возможное влияние на процедуры внешнего аудита;

д) координацию и направление работы, текущий контроль и проверку выполненной работы, в том числе:

привлечение других аудиторских организаций к проверке филиалов, подразделений, дочерних компаний аудируемого лица;

привлечение экспертов;

количество территориально обособленных подразделений одного аудируемого лица и их пространственную удаленность друг от друга;

количество и квалификацию специалистов, необходимых для работы с данным аудируемым лицом;

е) прочие аспекты, в том числе:

возможность того, что допущение о непрерывности деятельности аудируемого лица может оказаться под вопросом;

обстоятельства, требующие особого внимания, например, существование аффилированных лиц;

особенности договора об оказании аудиторских услуг и требования законодательства;

срок работы сотрудников аудитора и их участие в оказании сопутствующих услуг аудируемому лицу;

форму и сроки подготовки и представления аудируемому лицу заключений и иных отчетов в соответствии с законодательством, правилами (стандартами) аудиторской деятельности и условиями конкретного аудиторского задания.

В развитие плана аудита в дальнейшем составляется программа, определяющая 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.

В процессе подготовки программы аудита аудитор обязан принимать во внимание полученные им оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля, а также требуемый уровень уверенности, который должен быть обеспечен при процедурах проверки по существу, временные рамки тестов средств контроля и процедур проверки по существу, координацию любой помощи, которую предполагается получить от аудируемого лица, а также привлечение других аудиторов или экспертов.

Общий план аудита прочих расходов

Проверяемая организация ООО «Биллинговый центр»

Период аудита с 01.01.2008 по 31.12.2008

Количество человеко-часов 600

Руководитель аудиторской группы Иванов А.М.

Состав аудиторской группы Петров И.С.

Сидоров М.Б.

Планируемый аудиторский риск 5%

Планируемый уровень существенности 2%

Таблица 2 – Общий план аудита расходов по обычным видам деятельности

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Планируемые виды работ | Период проведения | Исполнитель |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Общая оценка организации учета прочих расходов | В течение отчетного года | Иванов |
| 2 | Общая оценка организации достоверности формирования и обоснованности включения расходов в категорию «прочие» | В течение отчетного года | Петров |
| 3 | Аудит документального оформления прочих расходов | В течение отчетного года | Сидоров |
| 4 | Аудит правильности формирования налоговой базы по налогу на прибыль в части прочих расходов | В течение отчетного года | Иванов |

Программа аудита прочих расходов

Проверяемая организация ООО «Биллинговый центр»

Период аудита с 01.01.2008 по 31.12.2008

Количество человеко-часов 600

Руководитель аудиторской группы Иванов А.М.

Состав аудиторской группы Петров И.С.

Сидоров М.Б.

Планируемый аудиторский риск 5%

Планируемый уровень существенности 2%

Таблица 3 – Программа аудита прочих расходов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Этап проверки | Объект аудиторской проверки | Процедура |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Общая оценка организации учета прочих расходов |  |  |
| 1.1 | Проработанность учетной политики в части учета прочих расходов | Учетная политика | Проверка документов |
| 1.2 | Проверка полноты и своевременности отражения прочих расходов на счетах учета | Расчетно-платежные ведомости |  |
| 2 | Общая оценка организации достоверности формирования и обоснованности включения расходов в категорию «прочие» |  |  |
| 2.1 | Правильность учета и списания в прочие расходы затрат на неосновные виды деятельности:  - затрат вспомогательных производств;  - общепроизводственных расходов;  - общехозяйственных расходов;  - полуфабрикатов собственного производства;  - расходов будущих периодов. | Ведомости распределения общепроизв. и общехоз. расходов | Проверка документов, прослеживание |
| 2.2 | Правильность составления корреспонденции по счетам учета прочих расходов. Соответствие записей аналитического учета по счетам, записям в главной книге. | Балансовые счета: 20, 23, 25, 26, 28, 29, 44, 91 | Рабочие записи |
| 3 | Аудит документального оформления прочих расходов |  |  |
| 3.1 | Выборочная проверка наличия и правильности оформления прочего выбытия основных средств | Акты демонтажа, ведомости прихода металлолома | Проверка договоров по формальным признакам и по существу отраженных положений |
| 3.2 | Выборочная проверка наличия и правильности оформления выбытия материалов | Карточки складского учета, накладные, счета-фактуры, договоры |  |
| 3.3 | Выборочная проверка правильности расчета курсовых разниц | Расчетные ведомости | Проверка документации по формальным признакам, арифметическая проверка сумм |
| 3.4 | Выборочная проверка правильности документального оформления прочих операций | Расчетные ведомости, справки бухгалтерии | Проверка документации по существу |
| 4 | Аудит правильности формирования налоговой базы по налогу на прибыль в части прочих расходов |  |  |
| 4.1 | Проверка правомерности включения в налогооблагаемую базу прочих расходов | Учетная политика, ведомости, журналы-ордера, Главная книга | Проверка учетных записей, арифметический контроль сумм |
| 4.2 | Проверка правильности определения суммы налога к уплате | Расчет бухгалтерии | Пересчет |

При подготовке программы аудита оценивается система внутреннего контроля экономического субъекта с точки зрения надежности, качества и степени доверия с использованием процедуры тестирования.

# 3. Аудит прочих расходов

# 

# 3.1 Аудит процедуры по существу

Согласно Федеральным правилам (стандартам) аудиторской деятельности можно выделить три основных этапа аудиторской проверки:

1. Планирование аудиторской проверки.

В первую очередь аудитору необходимо ознакомиться с бизнесом клиента, его организацией, с отраслью, в которой действует предприятие. Также происходит знакомство с организацией и ведением бухгалтерского учета, системой внутреннего контроля.

Согласно Федеральному правилу (стандарту) аудиторской деятельности № 4, аудитору необходимо оценить уровень существенности и его взаимосвязь с аудиторскими рисками.

Для проведения эффективной проверки в соответствии с Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности № 3 разрабатывается план и программа аудита.

1. Сбор аудиторских доказательств: проверка оборотов, сальдо по счетам; аналитические процедуры; тестирование средств контроля.
2. Завершение аудита, т.е. формирование мнения аудитора и подготовка итоговых документов.

Итак, аудитору необходимо подтвердить квалификацию прочих расходов, рассмотреть, не являются ли эти расходы расходами будущих периодов и, наконец, изучить отражение расходов в отчетности предприятия[[6]](#footnote-6).

Особое внимание аудитору необходимо обратить на налоговые последствия квалификации прочих расходов.

Например, формирование производственных затрат должно осуществляться в соответствии со следующими принципами:

1). Затраты должны носить производственный характер.

Конечно, производственная направленность является во многом оценочной категорией, но тем не менее при проверке правильности отнесения тех или иных затрат на издержки производства следует, по возможности, удостовериться в их прямой обусловленности производственной деятельностью предприятия или технологией и организацией производственного процесса.

Поэтому на издержки производства не могут быть отнесены затраты на организацию отдыха работников, расходы на проведение культурно-массовых мероприятий, так как они не связаны непосредственно с производственным процессом.

2). Затраты должны быть связаны с деятельностью самого предприятия.

В себестоимость не включаются затраты по работам, выполняемым в порядке оказания помощи и участия в деятельности других предприятий и организаций. Иначе говоря, все затраты предприятия отражаются на иных счетах затрат только в том случае, если они произведены в интересах самого предприятия и имеют непосредственное отношение к его деятельности.

3). В состав затрат могут быть включены только текущие затраты.

В бухгалтерском учете должен быть обеспечен раздельный учет текущих затрат предприятия и расходов по осуществлению инвестиционной деятельности.

К текущим относятся затраты производственных ресурсов, потребляемые и возмещаемые, как правило, в течение одного хозяйственного цикла. Под инвестиционными же подразумеваются расходы на внеоборотные активы, используемые и приносящие доход в течение длительного времени, стоимость которых погашается путем включения в текущие издержки производства посредством начисления амортизационных отчислений.

Разграничение в учете затрат на текущие и капитальные вызывает в организациях наибольшие сложности.

Аудитору важно помнить, что не могут быть отражены на счетах учета затрат на производство:

1. затраты по созданию новых и совершенствованию применяемых технологий, а также по повышению качества продукции, связанных с проведением научно-исследовательских, опытно-конструкторских работ, созданием новых видов сырья и материалов, переоснащением производства;
2. затраты на проведение модернизации оборудования, а также реконструкции объектов основных фондов. При аудиторских проверках выявляются случаи, когда на практике, независимо от того, что смета составлена на проведение капитального ремонта проводимые по ней работы относятся к расширению, реконструкции или техническому перевооружению действующего предприятия;
3. затраты по созданию и совершенствованию систем и средств управления капитального (инвестиционного) характера. К таким затратам, например, относятся затраты по созданию автоматизированной системы управления производством.

3). Учет затрат должен вестись по элементам затрат, перечень которых предусмотрен п.8 ПБУ 10/99 и является единым для всех организаций. Кроме того, для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат, перечень которых организация устанавливает самостоятельно.

4). Незавершенное производство должно инвентаризироваться, оцениваться в соответствии с положениями учетной политики, а затраты должны быть распределены между выпущенной продукцией и незавершенным производством.

Очень важно проверить и рабочий план счетов, ведь бухгалтеру нужно закрыть все субсчета к счету 91, с помощью которых прочие доходы и расходы подразделялись на операционные и внереализационные.

Оставить можно было только те субсчета, на которых учитываются отдельные статьи прочих доходов и расходов. С нового года закрывается и субсчет "Чрезвычайные доходы и расходы" к счету 99.

## 3.2 Оформление результатов аудита

Заключительная стадия аудиторской проверки предусматривает проведение следующих мероприятий[[7]](#footnote-7):

систематизацию результатов проверки;

анализ результатов проверки;

составление аудиторского заключения.

Систематизация результатов проверки состоит в приведении в определенную последовательность всех полученных результатов. В зависимости от цели проверки (инициативный аудит, обязательный аудит, аудит по решению органов дознания) необходимо провести четкую систематизацию полученных сведений. Такую систематизацию обычно проводит руководитель группы аудиторов. Систематизируют данные по разделам проверяемых тем (учет основных средств, материальных запасов и т. п.), а внутри тем — по аналитическим и другим признакам. По возможности выделяют наиболее существенные замечания: неверные записи на счетах, нарушение налогового законодательства, отсутствие записей на счетах и др.

Анализ результатов проверки может проводиться по полученным данным и имеет несколько целей:

общий анализ учетной политики, принятой клиентом;

правильность ведения учета по отдельным разделам и счетам;

соблюдение налогового законодательства;

анализ финансового состояния клиента.

Учетная политика анализируется в части ее соответствия в методическом, техническом и организационном аспектах, выявляются наиболее существенные моменты и делаются выводы о соответствии учетной политики положениям по ведению учета и их соблюдению.

Правильность ведения учета определяется на основании таких документов, как Закон «О бухгалтерском учете» в РФ, Положение о ведении учета и отчетности в Российской Федерации, плана счетов и других положений по организации учета.

Большой удельный вес занимает анализ правильности начисления налогов и платежей по расчетам с бюджетом и внебюджетными фондами. По каждому налогу и платежу необходимо выявить правильность определения налогооблагаемой базы, применения льгот, ставок налогов и платежей, своевременность выполнения расчетов и осуществления платежей.

Анализ финансового положения клиента проводится по данным баланса (ф.№1), отчета о финансовых результатах (ф.№2), отчета о движении капитала (ф.№3), отчета о движении денежных средств (ф.№4), приложения к балансу (ф.№5).

При этом важно отметить, что при инициативном аудите полученные результаты могут быть представлены клиенту в виде отчета с выводами и предложениями. Дальнейшие шаги клиента и аудиторской фирмы зависят от договорных обязательств и решаются ими совместно.

При аудите по решению органов дознания учитывается, что именно органы дознания (следователь, прокурор) определяют перечень вопросов, подлежащих изучению аудитором. В процессе проверки круг исследуемых вопросов может быть расширен, что необходимо согласовать со следователем или другим лицом, давшим задание по проверке. Результаты проверки после ее окончания передаются органам дознания, и за ними остается право сделать окончательные выводы или согласиться с мнением аудитора.

Важно отметить, что при решении вопроса о согласии на проведение проверки по поручению следственных или судебных органов аудитор или аудиторская фирма должны самым тщательным образом проанализировать, достаточно ли у них квалифицированных кадров для выполнения этой работы в зависимости от ее содержания и объема. При необходимости можно посоветоваться непосредственно со следователем, поскольку следственные органы не заинтересованы в формальном назначении аудитора.

Наиболее распространенным вариантом проведения аудиторской проверки является проверка в рамках обязательного аудита, при котором требуется представить заключение, определяющее результаты проверки.

По результатам проведенной проверки аудитор должен оформить аудиторское заключение. Аудиторское заключение о бухгалтерской отчетности экономического субъекта представляет мнение аудитора фирмы о достоверности этой отчетности.

Мнение о достоверности бухгалтерской отчетности должно выражать оценку аудиторской фирмой соответствия во всех существенных аспектах бухгалтерской отчетности нормативному акту, регулирующему бухгалтерский учет и отчетность в Российской Федерации[[8]](#footnote-8).

Мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта не может и не должно трактоваться этим субъектом и заинтересованными пользователями аудиторского заключения как-либо иначе.

Если в результате аудита аудиторская фирма обнаружила, что имущественное или финансовое положение экономического субъекта таково, что существует серьезное сомнение по поводу возможности этого субъекта продолжать деятельность и исполнять свои обязательства в течение как минимум 12 месяцев, следующих за отчетным периодом, то мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности должно выражать данное сомнение.

По результатам проведенного аудита бухгалтерской отчетности экономического субъекта, аудиторская фирма должна выразить мнение о достоверности этой отчетности в форме:

1) безусловно положительного заключения;

2) условно положительного заключения;

3) отрицательного аудиторского заключения;

4) отказа в даче аудиторского заключения.

В случае безусловно положительного заключения, мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта означает, что эта отчетность подготовлена таким образом, чтобы обеспечить достоверность информации. А это значит, что эта отчетность подготовлена таким образом, чтобы обеспечить во всех существенных аспектах отражение активов и пассивов экономического субъекта на отчетную дату и финансовых результатов его деятельности за отчетный период, исходя из нормативных актов, регулирующих бухгалтерских учет и отчетность в Российской Федерации.

В случае условно положительного заключения, мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта означает, что за исключением определенных в аудиторском заключении обстоятельств, бухгалтерская отчетность подготовлена таким образом, чтобы обеспечить достоверность информации, за исключением определенных обстоятельств.

В случае отрицательного аудиторского заключения, мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта означает, что в связи с определенными обстоятельствами эта отчетность подготовлена таким образом, что она не обеспечивает достоверность информации при любых обстоятельствах.

Случай отказа аудиторской фирмы от выражения своего мнения о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта в аудиторском заключении, означает, что в результате определенных обстоятельств аудиторская фирма не может выразить и не выражает такое мнение в одной их установленных порядком форме.

# Заключение

Итак, расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы.

Учет расходов от прочих видов деятельности - один из наиболее трудоемких и ответственных участков работы бухгалтера, поскольку в данном объекте учета встречаются нетиповые проводки и сложности налогового учета.

Согласно Федеральным правилам (стандартам) аудиторской деятельности можно выделить три основных этапа аудиторской проверки:

1. Планирование аудиторской проверки.

В первую очередь аудитору необходимо ознакомиться с бизнесом клиента, его организацией, с отраслью, в которой действует предприятие. Также происходит знакомство с организацией и ведением бухгалтерского учета, системой внутреннего контроля.

Согласно Федеральному правилу (стандарту) аудиторской деятельности № 4, аудитору необходимо оценить уровень существенности и его взаимосвязь с аудиторскими рисками.

Для проведения эффективной проверки в соответствии с Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности № 3 разрабатывается план и программа аудита.

1. Сбор аудиторских доказательств: проверка оборотов, сальдо по счетам; аналитические процедуры; тестирование средств контроля.
2. Завершение аудита, т.е. формирование мнения аудитора и подготовка итоговых документов.

Итак, аудитору необходимо подтвердить квалификацию прочих расходов, рассмотреть, не являются ли эти расходы расходами будущих периодов и, наконец, изучить отражение расходов в отчетности предприятия.

Очень важно проверить и рабочий план счетов, ведь бухгалтеру нужно закрыть все субсчета к счету 91, с помощью которых прочие расходы подразделялись на операционные и внереализационные.

Оставить можно было только те субсчета, на которых учитываются отдельные статьи прочих расходов. С нового года закрывается и субсчет "Чрезвычайные доходы и расходы" к счету 99.

# Список литературы

1. Адамс Р. Основы аудита. / Пер. с англ. под ред. Я.П. Соколова. – М.: Аудит. ЮНИТИ, 2008. - 476 с.
2. Алборов Р.А. Аудит в промышленности, торговле [Текст] : учебное пособие Алборова Р.А. - М. : Издательство «Дело и сервис», 2008. - 562 с.
3. Артемьева Ю.Б. Резервные возможности учета прочих расходов // Консультант. – 2009. - N 1. – с. 2-4.
4. Баршников Н.П. Аудит: учебное пособие - М. : Дело и сервис, 2006. - 227 с.
5. Беляева Н.А. Учет доходов и расходов . // Современный бухучет, 2008, N 1. – с. 10-15
6. Бойкова М.Ю. Особенности учета и налогообложения отдельных расходов предприятия при формировании финансового результата // Экономика и жизнь. – 2009. - N 2(4). - с. 15-18.
7. Булдаков С.Л. Серов Г.П. Аудит. Постатейный комментарий к ФЗ «Об аудиторской деятельности»: уч. пособие Булдаков С.Л. – М: Дело и сервис, 2009 г. - 226 с.
8. Бухгалтерский учет: Учебное пособие: Пер. с англ. – М.: ТОО «ДеКА», 2008. – 425 с.
9. Воробьева Е.И. Праздники прошли, а вопросы остались. // Бухгалтерское приложение к газете «Экономика и жизнь». – 2008. - N 6. – с. 11-13.
10. Годовой отчет за 2009 / под общей редакцией Крутяковой Т.Л. – М.: АКДИ «Экономика и жизнь», 2009. – 225с.
11. Горшенина О.В. Вопросы налогообложения: НФЛ и ЕСН // Бухгалтерский учет, 2009, N 5. – с. 6-8
12. Елгина Е.Б. Прочие доходы и расходы: налоги. – М.: Издательско-консультационная компания «Статус-Кво», 2008. – 325 с.
13. Журавлев В.Н. Читаем бухгалтерскую отчетность. – М.: Издательско-консультационная компания «Статус-Кво», 2008. – 520 с.
14. Захарьин В.Р. Расходы фирмы: бухгалтерский и налоговый учет. – М.: Гросс-медиа, 2008. – 368 с.
15. Климова М.А. Учет прочих доходов и расходов изменится. // Налоговый вестник, 2007, N 4. – с. 9-10
16. Комментарии к положениям по бухгалтерскому учету/ под ред. Бакаева А.С. –М, Юрайт-Издат, 2008. – 460 с.
17. Коршунова Р.Н. Прочие доходы и расходы отразим по-новому. //Главбух, 2009, N 2. – с. 5-9
18. Макарьева В.И. Практические советы по применению ПБУ. –М.: Книги издательства «Налоговый вестник», 2008. – 450 с.
19. Масленникова Л.А. Прочие доходы и расходы – как сделать выбор // Российский налоговый курьер, 2008, N 6. – с. 8-9
20. Николаева С.А. Управленческий учет / Учебное пособие. – М.: ИПБ России: Информационное агентство ИПБ-БИНФА, 2007. – 320 с.
21. Нормативные акты о бухгалтерском учете – Новосибирск.: Кодексы и законы, 2009. – 520 с.
22. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет. - М.: Институт профессиональных бухгалтеров России, 2008. – 333 с.
23. Пеняева Е.Л. Прочие доходы и расходы. //Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях, 2008, N 8. – с. 22-23
24. Реформа бухгалтерского учета. Все 22 ПБУ. – Новосибирск: Рипэл, 2009. – 238 с.
25. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 680 с.
26. Солтык Т.Г. Учет налоговых разниц по расходам. // Налоговый учет для бухгалтера, 2008, N 1. – с. 10-11
27. Справочник корреспонденции счетов бухгалтерского учета / под ред. Бакаева А.С. – М.: Институт профессиональных бухгалтеров России, 2008. – 605 с.

1. Пеняева Е.Л. Прочие доходы и расходы. //Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях, 2008, N 8. – с. 22 [↑](#footnote-ref-1)
2. Артемьева Ю.Б. Резервные возможности учета расходов // Консультант. – 2006. - N 1. – с. 2. [↑](#footnote-ref-2)
3. Захарьин В.Р. Расходы фирмы: бухгалтерский и налоговый учет. – М.: Гросс-медиа, 2007. – с.168 [↑](#footnote-ref-3)
4. Пеняева Е.Л. Прочие доходы и расходы. //Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях, 2008, N 8. – с. 22-23 [↑](#footnote-ref-4)
5. Годовой отчет за 2009 / под общей редакцией Крутяковой Т.Л. – М.: АКДИ «Экономика и жизнь», 2009. – 225с. [↑](#footnote-ref-5)
6. Алборов Р.А. Аудит в промышленности, торговле [Текст] : учебное пособие Алборова Р.А. - М. : Издательство «Дело и сервис», 2008. - 562 с. [↑](#footnote-ref-6)
7. Адамс Р. Основы аудита. / Пер. с англ. под ред. Я.П. Соколова. – М.: Аудит. ЮНИТИ, 2008. - 476 с. [↑](#footnote-ref-7)
8. Адамс Р. Основы аудита. / Пер. с англ. под ред. Я.П. Соколова. – М.: Аудит. ЮНИТИ, 2008. - 476 с. [↑](#footnote-ref-8)