УДК 657.6(075.8)

РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ АУДИТА РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА В КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Богатая И.Н., Лосик К.И.

ФГБОУ ВПО «Ростовский государственный экономический университет (РИНХ)», Ростов-на-Дону, e-mail: karinella_q7@mail.ru

Дано определение заработной платы, определены основные задачи бухгалтерского учета расчетов по оплате труда и выявлены особенности расчетов с персоналом по оплате труда, оказывающие влияние на процесс аудиторской проверки. Особенности методики аудита расчетов по оплате труда обусловлены большим количеством нормативных актов и документов по учету заработной платы, постоянно меняющимся законодательством в области расчетов с персоналом, что требует особенного внимания при проведении проверки. Выработана пошаговая методика аудита расчетов с персоналом по оплате труда. Отличительной особенностью методики является использование унифицированной схемы проверки, обобщающей сложный и многосторонний процесс аудита. Систематизированы нормативные документы, регулирующие порядок проведения аудита и учета операций в области расчетов с персоналом по оплате труда. Целью аудита операций по оплате труда является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц в области расчетов с персоналом и соответствия порядка ведения бухгалтерского учета этих операций законодательству Российской Федерации. Предложена группировка источников информации для проведения аудита учета расчетов с персоналом по оплате труда в разрезе пяти направлений, таких как: 1) базовые документы, регламентирующие методику ведения учета операций по оплате труда; 2) первичные документы; 3) регистры аналитического и синтетического учета; 4) формы бухгалтерской отчетности; 5) прочие документы. Использование разработанной пошаговой методики аудита расчетов с персоналом по оплате труда позволит снизить трудоемкость аудиторской проверки, сократить сроки проверки, повысить её качество.

Ключевые слова: аудит учета расчетов с персоналом по оплате труда, аудит, аудиторская проверка, бухгалтерская (финансовая) отчетность, первичные документы

DEVELOPMENT OF THE TECHNIQUE OF AUDIT OF CALCULATIONS WITH THE PERSONNEL ON PAYMENT IN THE COMMERCIAL ORGANIZATIONS

Bogatay I.N., Losik K.I.

FGBOU VPO «The Rostov state economic university (RINKX)», Rostov-on-Don, e-mail: karinella_q7@mail.ru

Salary definition is made, the primary goals of accounting of calculations on payment are defined and features of calculations with the personnel on the payment, influencing process of auditor check are revealed. Features of a technique of audit of calculations on payment are caused by a considerable quantity of statutory acts and documents under the salary account, constantly changing legislation in the field of calculations with the personnel that demands especial attention at check carrying out. The step-by-step technique of audit with the personnel on payment is developed. Distinctive feature of a technique is use of the unified scheme of the check generalizing difficult and multilateral process of audit. Standard documents carrying out of audit regulating an order and the account of operations in the field of calculations with the personnel on payment are systematized. The purpose of audit of operations on payment is expression of opinion on reliability of the financial (accounting) reporting the checked persons in the field of calculations with the personnel and conformity of an order of conducting accounting of these operations to the legislation of the Russian Federation. The grouping of sources of the information for carrying out of audit of the account of calculations with the personnel on payment in a cut of five directions, such as is offered: 1) the base documents regulating a technique of conducting of the account of operations on payment; 2) primary documents; 3) registers of the analytical and synthetic account; 4) forms of the accounting reporting; 5) other documents. Use of the developed step-by-step technique of audit of calculations with the personnel on payment will allow to lower labor input of auditor check, to reduce review periods, to raise its quality.

Keywords: audit of the account of calculations with the personnel on a payment, audit, auditor check, the accounting (financial) reporting, primary documents

Особенности методики аудита расчетов с персоналом по оплате труда во многом обусловлена спецификой данного участка бухгалтерского учета в коммерческих организациях. Учет труда и заработной платы по праву занимает одно из центральных мест во всей системе учета на предприятии, поэтому и аудит расчётов с персоналом по оплате труда также, несомненно, является актуальным. Заработная плата – основной источник дохода рабочих и служащих, с ее помощью осуществляется контроль за мерой труда и потребления, она используется как важнейший экономический рычаг управления экономикой. 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 аудита 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. Трудовым кодексом Российской Федерации определяются общие условия оплаты труда рабочих и служащих. Вопросы оплаты труда на предприятиях регулируются путем принятия внутренних нормативных документов и осуществляются в соответствии с законодательством РФ о труде. К важнейшим из них относятся трудовой договор (контракт), коллективный договор, локальные нормативные акты.

Учет расчетов с персоналом по оплате труда имеет целый ряд особенностей: это и большое количество нормативных актов и документов, и ежемесячный характер выплаты, и определение минимального размера заработной платы, и начисление налогов, и т.д.

При аудиторской проверке нами рекомендуется использование единого методологического приема, заключающегося в унификации общей схемы проведения проверки, обобщающей сложный и многосторонний процесс аудита. В самом общем виде схема включает в себя:

1. Нормативные акты, на основе которых аудитором проводится проверка, данные акты включают в себя акты как в области аудиторской деятельности, так и в области бухгалтерского учета, налогообложения, финансов.
2. Постановку и понимание цели проверки.
3. Определение источников информации, используемых в ходе проверки.
4. Четкое формулирование задач, которые должен решить аудитор в ходе проверки.
5. Методики, применяемые в ходе аудита.
6. Использование перечней типичных нарушений, выявляемых в ходе аудита.

Установив объекты аудита, аудитору необходимо разграничивать нормативные акты, регламентирующие порядок аудиторской проверки и ее методику, и акты, используемые в ходе проверки, в соответствии с которыми бухгалтеры отражали хозяйственные операции, связанные с расчетами с персоналом по оплате труда.

В сфере аудита к нормативным актам, на основе которых проводится проверка операций по расчетам с персоналом, можно отнести:

1. Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 11.07.2011, с изм. от 21.11.2011) «Об аудиторской деятельности».
2. Федеральные стандарты аудита.
3. Стандарты саморегулируемых организаций.
4. Внутрифирменные стандарты аудита.

К основным нормативным документам, регулирующим проверку операций по оплате труда и расчетам с персоналом организаций в области бухгалтерского учета и налогообложения, в настоящее время относятся:

1. Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ (ред. от 28.11.2011 г.) «О бухгалтерском учете»[1].
2. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н (ред. от 24.12.2010 г.) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.08.1998 № 1598).
3. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)».
4. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению».
5. Налоговый кодекс РФ от 05.08.2000 г. № 118-ФЗ, гл.23, гл. 25 второй части.
6. «Трудовой кодекс Российской Федерации» от 30.12.2001 № 197-ФЗ (ред. от 22.11.2011).
7. Постановление Госкомстата РФ от 30.10.97 № 71а «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации» (ред. от 21.01.2003).
8. Инструкция «О составе фонда заработной платы и выплат социального характера» (в ред. Постановления Госкомстата РФ от 19.09.2002 № 179).
9. Постановление от 30 января 1997 г. № 2 Об утверждении разъяснения «О минимальных размерах пособия по безработице и стипендии, выплачиваемой гражданам в период профессиональной подготовки, повышения квалификации и переподготовки по направлению органов службы занятости».
10. Постановление Правительства Российской Федерации от 18.07.96 г. № 841 «О перечне видов заработной платы и иного дохода, из которых производится удержание алиментов на несовершеннолетних детей» (в ред. от 14.07.2008 № 517, от 15.08.2008 № 613).
11. Федеральный закон от 24.07.2009 «212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные

[1] С 1 января 2013 г. вступает в силу Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ.

фонды обязательного медицинского страхования» (в ред. от 28.11.2011 № 339–ФЗ).

Целью аудита операций по оплате труда является формирование мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и пояснениях к ней в области расчетов с персоналом и соответствия порядка ведения бухгалтерского учета этих операций законодательству РФ. Все источники информации при проведении аудиторской проверки можно укрупненно объединить в пять следующих групп (таблица).

Источники информации при проведении аудита операций по учету расчетов по оплате труда

1. Базовые документы, регламентирующие методику ведения учета расчетов по оплате труда
Положение по учетной политике для целей бухгалтерского учета, Положение об учетной политики для целей налогообложения, Положение о системе оплаты труда, Положение о премировании, Положение о выплате вознаграждения по итогам работы за год, Положение о выплате вознаграждения за выслугу лет, Приказы по учетной политике для целей бухгалтерского и налогового учета, Положение о функциональном подразделении (службе) организации, ее филиалах и хозяйствах, должностные инструкции, правила внутреннего трудового распорядка
2. Первичные документы по учету операций по оплате труда
№ Т-1 «Приказ (распоряжение) о приеме работника на работу»; № Т-2 «Личная карточка работника»; № Т-2ГС (МС) «Личная карточка государственного (муниципального) служащего»; № Т-3 «Штатное расписание»; № Т-4 «Учетная карточка научного, научно-педагогического работника»; № Т-5 «Приказ (распоряжение) о переводе работника на другую работу»; № Т-6 «Приказ (распоряжение) о предоставлении отпуска работнику»; № Т-7 «График отпусков»; № Т-8 «Приказ (распоряжение) о прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)»; № Т-9 «Приказ (распоряжение) о направлении работника в командировку»; № Т-10 «Командировочное удостоверение»; № Т-10а «Служебное задание для направления в командировку и отчет о его выполнении»; № Т-11 «Приказ (распоряжение) о поощрении работника»; № Т-12 «Табель учета рабочего времени и расчета оплаты труда»; № Т-13 «Табель учета рабочего времени»; № Т-60 «Записка-расчет о предоставлении отпуска работнику»; № Т-61 «Записка-расчет при прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнении)»; № Т-73 «Акт о приеме работ, выполненных по срочному трудовому договору, заключенному на время выполнения определенной работы», Бухгалтерские справки, Денежный чек, Платежные поручения, Платежные требования, Приходный кассовый ордер (форма КО-1), Расходный кассовый ордер (форма КО-2) и др.
3. Регистры аналитического и синтетического учета
Карточки и сводные ведомости по заработной плате: № Т-49 «Расчетно-платежная ведомость»; № Т-51 «Расчетная ведомость»; № Т-53 «Платежная ведомость»; № Т-53а «Журнал регистрации платежных ведомостей»; № Т-54 «Лицевой счет»), журналы-ордера, обороты по счетам, оборотно-сальдовые ведомости по счетам 68, субсчет «Расчеты по налогу на доходы физических лиц», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»
4. Формы бухгалтерской отчетности
Бухгалтерская финансовая отчётность (с 2010 – декларации по страховым взносам в ФСС и ПФ РФ)
5. Прочие документы
Договоры с персоналом: гражданско-правовые (подряд, возмездное оказание услуг), трудовые, коллективные, отраслевые договоры, тарифное соглашение, договоры о материальной ответственности, договоры личного страхования, на выдачу ссуд, распоряжения, контракты

В свою очередь можно выделить следующие задачи, решаемые в ходе аудиторской проверки операций по оплате труда: оценка системы внутреннего контроля в части операций по расчетам с персоналом; оценка качества проведенной инвентаризации операций по оплате труда; получение аудиторских доказательств наличия операций по расчетам с персоналом; проверка полноты и правильности документального оформления и отражения в бухгалтерском учете операций по расчетам с персоналом; проверка правильности и полноты представления и раскрытия информации об операциях по оплате труда в финансовой (бухгалтерской) отчетности; проверка налогообложения операций по расчетам с персоналом.

В качестве основных направлений аудита расчетов по оплате труда можно выделить оценку существующей в организации системы расчетов с персоналом и ее эффективности; оценку состояния синтетического и аналитического учета операций по оплате труда и расчетов с персоналом организации в проверяемом периоде; оценку полноты отражения совершенных операций в бухгалтерском учете; проверку соблюдения организацией налогового законодательства по операциям, связанным с расчетами по оплате труда; проверку соблюдения ор-

ганизацией законодательства по расчетам с внебюджетными фондами, по социальному страхованию и обеспечению.

Аудиторская проверка должна быть спланирована на основе достигнутого аудиторской организацией понимания деятельности экономического субъекта. На этапе планирования необходимо определить стратегию и тактику аудита, сроки его проведения; разработать общий план и программу аудита в соответствии с Федеральным стандартом аудита № 3 «Планирование аудита». Общий план аудита операций по оплате труда и расчетам с персоналом организации включает аудит оформления первичных документов; аудит системы начислений заработной платы; аудит обоснованности льгот и удержаний из заработной платы; аудит тождественности показателей бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета; аудит расчетов по начислению платежей во внебюджетные фонды.

Методика аудита операций по оплате труда и расчетов с персоналом включает четыре этапа: оценку системы внутреннего контроля операций по оплате труда; выборку; проведение аудиторских процедур; обобщение результатов проверки.

В соответствии с российскими стандартами аудитору следует дать оценку системе внутреннего контроля в проверяемой организации, что необходимо для установления вероятности возникновения ошибок, влияющих на достоверность показателей финансовой отчетности. На основе такой оценки определяют содержание, масштаб и количество аудиторских процедур. Эффективно построенная система учета должна: гарантировать, что хозяйственные операции верно отражены во времени; позволить правильно измерить объем операции; помочь составить бухгалтерскую проводку, адекватную содержанию операции; ограничить возможность появления умышленных нарушений и злоупотреблений.

Организация системы внутреннего контроля и ее функционирование в части операций по расчетам с персоналом направлены на устранение рисков хозяйственной деятельности, которые угрожают достижению таких целей, как надежность бухгалтерской (финансовой) отчетности в части раскрытия информации в ней об операциях по расчетам с персоналом по оплате труда, эффективности и результативности этих операций и соответствия отражаемых операций нормативным правовым актам. Четко отлаженная система внутреннего контроля существенно снижает аудиторский риск при проведении как внешнего, так и внутреннего аудита. Если в результате проверки системы внутреннего контроля внешний аудитор установит ее эффективность, то может в достаточной степени доверять информации и, следовательно, сократить объем собственной работы. Имеющиеся на сегодняшний день методические подходы, изложенные в экономической литературе, а также рекомендованные для оценки системы внутреннего контроля тесты не в полной мере учитывают изменения, внесенные в федеральные правила (стандарты) в части оценки системы внутреннего контроля. В связи с этим, нами рекомендуется проводить оценку системы внутреннего контроля аудита учета операций по расчетам с персоналом по оплате труда в соответствии с Правилом (стандартом) № 8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности» в разрезе пяти элементов:

1) контрольная среда;
2) процесс оценки рисков аудируемым лицом;
3) информационная система, в том числе связанная с подготовкой бухгалтерской (финансовой) отчетности;
4) контрольные действия;
5) мониторинг средств контроля.

При большом количестве операций по расчетам по оплате труда аудитор может использовать выборку, руководствуясь при этом требованиями ФСА № 16 «Аудиторская выборка»[6]. Объем выборки определяют на основе оценки аудиторских рисков, проведенной на стадии планирования. Способ и размер формирования выборки операций по расчетам с персоналом зависит от результатов оценки системы внутреннего контроля, а также особенностей аудируемого лица. При использовании выборки применяют стратификацию, предполагающую деление всей исследуемой совокупности операций на подсовокупности с целью, чтобы отобранными для проверки могли быть с равной вероятностью элементы всех подсовокупностей. При этом аудитор устанавливает признаки, по которым может быть разделена вся исследуемая совокупность операций. Данные признаки определяются на основе понимания специфики исследуемого объекта и операций с ним. Специфические (определенные) элементы генеральной совокупности могут быть отобраны на основе глубокого понимания деятельности аудируемого лица, предварительной оценки неотъемлемого риска и риска средств внутреннего контроля, характеристик и особенностей тестируемой генеральной совокупности.

При получении аудиторских доказательств аудитор должен использовать профессиональное суждение для оценки аудиторского риска и разработки аудиторских процедур, обеспечивающих снижение такого риска до приемлемо низкого уровня. Для обоснованного выражения своего мнения о правильности ведения операций по расчетам с персоналом и их достоверности аудитор должен получить достаточные для этого аудиторские доказательства. Собирая их, аудитор может применить несколько аудиторских процедур в соответствии с российским федеральным правилом (стандартом) аудита (ФСАД 7/2011) «Аудиторские доказательства».

При проведении аудита операций по соблюдению трудового законодательства и расчетов по оплате труда используют следующие методы и приемы: проверка арифметических расчетов клиента; проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, подтверждение; устный опрос персонала, руководства экономического субъекта и независимой (третьей) стороны; проверка документов, прослеживание, аналитические процедуры. Проверка арифметических расчетов клиента используется для подтверждения достоверности арифметических подсчетов сумм по оплате труда персонала и точности отражения их в бухгалтерских записях. Проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций позволяет аудиторской организации осуществлять контроль за учетными работами, выполняемыми бухгалтерией, и корреспонденцией счетов по оплате труда. Подтверждение используется для получения информации о реальности остатков на счетах расчетов по оплате труда с бюджетом и внебюджетными фондами. Устный опрос используется в ходе получения ответов на вопросник аудитора при предварительной оценке состояния учета расчетов с персоналом по оплате труда, а также в процессе их проверки, при уточнении у специалистов отдельных совершенных хозяйственных операций, вызывающих сомнение.

Проверка документов позволяет аудитору убедиться в реальности определенного документа. Рекомендуется выбрать определенные записи в бухгалтерском учете и проследить отражение операций в учете вплоть до того первичного документа, который должен подтверждать реальность и целесообразность выполнения этой операции. Прослеживание используется при изучении кредитовых оборотов по аналитическим счетам, ведомостям, отчетам, синтетическим счетам, отраженным в Главной книге, обращая внимание на нетиповые корреспонденции счетов. Аналитические процедуры используются при сопоставлении фонда заработной платы отчетного периода с данными предыдущих периодов. На основании записей, произведенных в рабочих документах, составляется аудиторское заключение. Типичные ошибки, которые выявляются в ходе проверки расчетов с персоналом по оплате труда и прочим операциям, могут включать в себя отсутствие обязательных системных документов, связанных с оплатой труда (Положения по оплате труда, Положения по премированию, штатного расписания, приказов, трудовых договоров и пр.); несоблюдение условий труда, предусмотренных Трудовым кодексом РФ; несоответствие начисленной заработной платы или стимулирующих выплат условиям трудовых договоров, действующих в организации положениям; неправильное начисление доплат, установленных ТК; неправильное исчисление среднего заработка, причитающихся работнику компенсаций; отсутствие документов, подтверждающих начисление и удержание заработной платы; ненадлежащее ведение учета (неправильная корреспонденция счетов, расхождения между данными аналитического и синтетического учета и т.п.).

Итак, осуществляя проверку, аудитор должен детально проанализировать первичные документы, убедиться в полной взаимоувязке формулировок, показателей и цифровых значений в конкретных документах. Их следует проверять как по форме, так и по существу, а также производить арифметический контроль данных, отраженных в первичных документах. Таким образом, особенности методики аудита расчетов по оплате труда обусловлены большим количеством нормативных актов и документов по учету заработной платы, постоянно меняющимся законодательством в области расчетов с персоналом, что требует их учета при проведении проверки. Выработанная нами методика базируется на унифицированной схеме проведения проверки. При ее разработке нами была систематизирована нормативно-правовая база, регламентирующая порядок проведения проверки, предложена классификация источников информации для проведения аудита учета операций с персоналом в разрезе пяти направлений, таких как:

1) базовые документы, регламентирующие методику ведения учета операций по оплате труда;

2) первичные документы;

3) регистры аналитического и синтетического учета;

4) формы бухгалтерской отчетности;

5) прочие документы.

В рамках предложенной методики определены основные этапы аудита и действия аудиторов на каждом из этапов. Выработанная нами в ходе исследования методика аудита учета расчетов с персоналом по оплате труда и практические рекомендации по ее реализации позволят повысить качество аудита по данному участку учета, а также оказания сопутствующих аудиту услуг, прочих услуг в области аудиторской деятельности.

Список литературы

1. Богатая И.Н. Бухгалтерский учет: учебник. – И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова. – М.: КНОРУС, 2011.

2. Бычкова С.М., Фомина Т.Ю. Аудит расчетов с персоналом по оплате труда и прочим операциям // Аудиторские ведомости. – 2010. – № 12.

3. Подольский В.И. Аудит: учебник для вузов; под ред. проф. В.И. Подольского. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2008.

4. Парушина Н.В. Аудит: основы аудита, технология и методика проведения аудиторских проверок: учебное пособие. – Н.В. Парушина, Е.А. Кыштымова.– М.: ФОРУМ, 2009.

5. Правило (стандарт) № 8 Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности. – В ред. Постановлений Правительства РФ от 19.12.2008 № 863, от 27.01.2011 № 30.

6. Правило (стандарт) № 16 Аудиторская выборка. – Введено Постановлением Правительства РФ от 07.10.2004 № 532.

7. О бухгалтерском учете: федеральный закон от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ.

8. Об аудиторской деятельности: федеральный закон от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ.

References

1. Bogataya I.N. Buhgalterskij uchet [Tekst]: uchebnik. I.N. Bogataya, N.N. Hahonova. M.: KNORUS, 2011.

2. Bychkova S.M., Fomina T.Ju. Audit raschetov s personalom po oplate truda i prochim operatsiyam. Auditorskie vedomosti. no. 12. dekabr' 2010.

3. Podol'skij V.I. Audit: Uchebnik dlya vuzov. pod red. prof. V.I. Podol'skogo. 3-e izd., pererab. i dop. M.: JuNITI-DANA, Audit, 2008.

4. Parushina N.V. Audit: osnovy audita, tehnologiya i metodika provedeniya auditorskih proverok: uchebnoe posobie. N.V. Parushina, E.A. Kyshtymova. M.: FORUM, 2009.

5. Pravilo (standart) № 8 Ponimanie deyatel'nosti audiruemogo litsa, sredy, v kotoroj ona osuwestvlyaetsya, i otsenka riskov suwestvennogo iskazheniya audiruemoj finansovoj (buhgalterskoj) otchetnosti. v red. Postanovlenij Pravitel'stva RF ot 19.12.2008 no. 863, ot 27.01.2011 no. 30.

6. Pravilo (standart) № 16 Auditorskaya vyborka.- Vvedeno Postanovleniem Pravitel'stva RF ot 07.10.2004 no. 532.

7. Federal'nyj zakon ot 21.11.1996g. no. 129-FZ «O buhgalterskom uchete».

8. Federal'nyj zakon ot 30.12.2008 g. № 307-FZ «Ob auditorskoj dejatel'nosti».

Рецензенты:

Удалова З.В., д.э.н., доцент, зав. кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита ФГБОУ ВПО «ДонГАУ», п. Персиановский, Октябрьский р-н, Ростовская область;

Симионов Р.Ю., д.э.н., доцент, профессор кафедры управления и экономики таможенного дела Ростовского филиала Российской таможенной академии, г. Ростов-на-Дону.

Работа поступила в редакцию 31.05.2012.