Организация учета и аудита расходов на рекламу

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Чеботарева, Зоя Валентиновна  
  
**Год:**

2003

**Автор научной работы:**

Чеботарева, Зоя Валентиновна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

194

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Чеботарева, Зоя Валентиновна

Введение.

ГЛАВА I. Содержание, сущность расходов на рекламу и требования к организации их учета и аудита.

1.1 .Понятие и нормативно-законодательное регулирование расходов на рекламу.

1.2.Технологические особенности производства и распространения различных видов рекламы.

1.3.Теоретические основы организации учета и аудита расходов на рекламу.

ГЛАВА II Организация учета и аудита расходов на рекламу в производственной сфере и торговле.

2.1 .Специфика деятельности рекламодателей и ее влияние на организацию учета и аудита расходов на рекламу.

2.2,Организация учета расходов на рекламу в производственной сфере и торговле.

2.3.Организационно-методические аспекты аудита расходов на рекламу.

ГЛАВА III Совершенствование организации учета и аудита расходов на рекламу.

3.1.Предложения по совершенствованию организации учета расходов на рекламу.

3.2.Методические рекомендации по организации аудита расходов на рекламу.

3.3.Использование результатов аудита для обоснования управленческих решений.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Организация учета и аудита расходов на рекламу"

Актуальность темы исследования. Рыночные преобразования российской экономики характеризуется развитием, взаимодействием, конкуренцией товаропроизводителей и возникновением заинтересованных групп пользователей экономической информации. В условиях возрастающей конкуренции и стремления предприятий к получению максимальной прибыли увеличивается объем информации рекламного содержания.

По оценке Экспертного Совета российской ассоциации рекламных агентств Россия вошла в десятку крупнейших европейских стран по объему рекламных рынков.

Реклама играет первостепенную и в значительной степени новую роль в сбытовой сфере, особенно в сбыте потребительских товаров. Рост расходов на рекламу у рекламодателей за период с 2001 г. по 2002 г. составил в среднем 50 % за счет расширения рекламного пространства, возникновения новых видов рекламы (почтовой рассылки, проведения презентационных мероприятий, рекламы в кинотеатрах, в сети Интернет, по телефону, телевидению и т.д.), отменынормирования многих видов расходов на рекламу для целей налогообложения прибыли.

Изменение законодательства в области бухгалтерского учета, аудита, налогообложения в Российской Федерации; увеличение масштабов рекламы; использование новейших средств и способов ее распространения до потребителя; специфика деятельности рекламодателей; сложности перехода бухгалтерского учета и отчетности в РФ на Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО); недоработки теоретической и практической основы учета и аудита расходов на рекламу определяют актуальность данного диссертационного исследования.

Вопросы организации учета и аудита рекламных расходов в той или иной мере освещаются практически в каждом учебнике, пособиях и научных публикациях таких видных ученых, как Безруких П.С., Бакаева А.С,

Данилевского Ю.А., Кирьяновой З.В., Кондракова Н.П., Мельник М.В., Нитецкого В.В., Новодворского В.Д., Николаевой С.А., Овсийчук М.Ф., Подольского В.И., Рогуленко Т.М., Соколова Я.В., Шеремета А.Д. и других. Ими внесен существенный вклад в разработку общих вопросов учета и аудита коммерческих (сбытовых) расходов, в т.ч. расходов на рекламу.

Зарубежные экономисты, такие как: Т. Скоун, Э.А. Арене и Дж. К. Лоббек Ф.Л, Дефлиз, Г.Р. Дженик, В.М. О Рейлли и М.Б. Хирш, А Ж. Ришар относят рекламные (а также маркетинговые) расходы к первому и главному фактору, влияющему на ценообразование продукции, рассматривают полную себестоимость реализованной продукции в соотношении и соответствии входящих в нее компонентов.

Однако в работах российских и зарубежных ученых не полностью освещены проблемы, связанные с реформированием бухгалтерского учета, использованием отечественных и международных стандартов финансовой отчетности, правил (стандартов) аудита, применением результатов аудита рекламодателями в обосновании соответствующих управленческих решений.

В научных трудах не в достаточной мере отражены вопросы организации учета и аудита расходов на рекламу, связанные с классификацией, номенклатурой, документированием расходов на рекламу, оценкой существенности, информационными источниками аудита расходов на рекламу у рекламодателей различных сфер деятельности, влиянием технологических особенностей производства и распространения рекламы.

Недостаточность теоретической и методологической разработанности проблем бухгалтерского учета и аудита расходов на рекламу с отражением технологических особенностей производства, распространения рекламы и специфики деятельности рекламодателей в период реформирования бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации обусловили необходимость проведения исследования, что определяет его цель, предмет, объект и содержание.

Целью является разработка научно-методических положений по организации учета и аудита расходов на рекламу собственной продукции, товаров (работ, услуг) рекламодателей на основе обобщения российского и зарубежного опыта с отражением технологических особенностей производства, распространения рекламы, специфики деятельности рекламодателей в сфере производства и торговли.

Поставленная в работе цель обусловила необходимость решить следующие задачи:

- раскрыть экономическую природу расходов на рекламу у рекламодателя;

- выявить технологические особенности производства, распространения различных видов рекламы, специфику деятельности рекламодателей производственной сферы и торговли, влияющие на формирование расходов на рекламу;

- обосновать и разработать классификацию, номенклатуру, центры возникновения рекламных затрат, порядок распределения расходов на рекламу, соответствующие отечественным и международным стандартам учета и отчетности, технологическим особенностям производства, распространения рекламы, специфике деятельности рекламодателей, обеспечивающие получение аналитической бухгалтерской информации;

- определить особенности организации аудита расходов на рекламу в современных условиях хозяйствования рекламодателей и выработать методические рекомендации по организации аудита расходов на рекламу с учетом федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности в РФ;

- разработать предложения по использованию результатов аудита в обосновании управленческих решений рекламодателей.

Область исследования. Исследование соответствует пункту 1.8. «Бухгалтерский учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей», пункту 1.9. «Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости, методы ее статистического анализа», пункту 2.1. «Методология и технология аудита» специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» Паспорта специальностей ВАК.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования выбрана совокупность актуальных научно-методических и организационных вопросов учета и аудита расходов на рекламу собственной продукции, товаров (работ, услуг).

Объектом исследования является организация учета и аудита расходов на рекламу у рекламодателей сферы производства - ОАО «Московская шерстопрядильная фабрика», ООО «Фенланд Таннс», ОАО «Проектная контора», ООО «Трансспутник», ООО «Брейнпауэр», ООО «Октябрьское поле» и торговли - ЗАО «Тера», ООО «Елена плюс».

Теоретической и методологической основой диссертационного исследования послужили научные труды российских и зарубежных экономистов по теории и методологии бухгалтерского учета и аудита расходов на рекламу, законодательные и нормативные акты Российской Федерации по этому вопросу, материалы научных конференций и исследований кафедры бухгалтерского учета и аудита Государственного университета управления, периодические экономические издания.

При доказательстве теоретических положений, разработке и решении поставленных задач применялись такие методы познания, как наблюдение, сбор и критический анализ информации, логическая оценка явлений, сопоставление и сравнение теоретических основ с их практическим внедрением, обобщение и системный подход.

Научная новизна исследования заключается в разработке и обосновании научных основ и методики организации учета и аудита расходов на рекламу собственной продукции, товаров, работ, услуг как части себестоимости продаж.

Элементы новизны содержат следующие результаты исследования:

- раскрыта экономическая природа расходов на рекламу у рекламодателя, уточнены и конкретизированы такие понятия, как расходы на рекламу, полная себестоимость рекламируемой реализованной продукции, себестоимость продаж;

- выявлены технологические особенности производства, распространения различных видов рекламы, специфика деятельности рекламодателей, позволяющие выделить наиболее приоритетные области организации учета и аудита расходов на рекламу;

- на основе обобщения российского и зарубежного опыта с учетом особенностей производства и распространения рекламы, специфики деятельности рекламодателей, отечественных и международных стандартов учета и отчетности, уточнена и расширена классификация расходов на рекламу; разработана и документально обоснована их номенклатура; определен перечень нормируемых расходов для налогообложения прибыли, обоснованы критерии расходов на рекламу; разработаны центры возникновения рекламных затрат, обоснован порядок их распределения и включения в полную себестоимость отгруженной и реализованной продукции, видами продукции и деятельности;

- определены особенности организации аудита расходов на рекламу в современных условиях хозяйствования экономических субъектов; на основе федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности в РФ: расширен перечень информационных источников для ознакомления с рекламодателем на предварительном этапе аудита; обоснован и разработан подход к оценке существенности искажений информации по качественным и количественным факторам; предложен метод проверки, основанный на взаимосвязи различных разделов аудита; уточнены направления и этапы аудита, сгруппированные в рабочий документ аудитора, рекомендованный для сбора и анализа аудиторских доказательств;

- разработаны предложения по использованию результатов аудита в обосновании управленческих решений на разных уровнях руководства рекламодателя: руководителя, главного бухгалтера (бухгалтера), менеджера по продаже (рекламе).

Практическая значимость исследования заключается в разработке, апробации и освоении в современных условиях хозяйствования рекламодателей производственной сферы и торговли классификации расходов на рекламу для повышения аналитичности и своевременности включения в себестоимость продаж; документально обоснованной номенклатуры рекламных расходов для определения состава расходов на различные виды рекламы; центров возникновения затрат на рекламу для обеспечения условий их признания в бухгалтерском учете и отчете о прибылях и убытках; порядка распределения рекламных расходов между рекламируемой реализованной и отгруженной продукцией, на которую по условиям договора не перешло право собственности, для точности исчисления полной себестоимости реализованной продукции.

Применение в организации аудита расходов на рекламу перечня информационных источников, факторов оценки существенности аудита; метода проверки, рабочего документа аудитора способствует получению достаточной и объективной аудиторской информации для повышения качества аудита расходов на рекламу и обоснования управленческих решений руководителем рекламодателя, менеджером по продаже (рекламе), главным бухгалтером (бухгалтером).

Все предложения и рекомендации в диссертационной работе носят конкретный характер, используются при изучении дисциплин «Аудит», «Бухгалтерский учет», «Контроль и ревизия».

Апробация и внедрение основных результатов исследования. Отдельные теоретические положения и практические рекомендации исследования доложены и обсуждены на научно-теоретической конференции молодых ученых и студентов в ГУУ «Реформы в России и проблемы управления - 2001», «Актуальные проблемы управления - 2002», в публикациях.

Результаты диссертационного исследования внедрены в практику организации бухгалтерского учета и налогообложения на предприятии ООО «Ориентир плюс» (справка от 15.04.2002 года), в ОАО «Московская шерстопрядильная фабрика» (справка от 12.05.2003 года) и для улучшения организации аудиторских проверок - в ООО «Гарантия - Аудиторская фирма» (справка от 20.03.2003 года).

Основные положения и результаты исследования отражены в 10 публикациях общим объемом 5,3 п,л.

Структура диссертационной работы обусловлена целью исследования и решаемыми в работе задачами. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, содержит 26 таблиц, 3 схемы, библиографический список использованной литературы и 13 приложений. Работа изложена на 194 листах машинописного текста.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Чеботарева, Зоя Валентиновна

9 Результаты исследования выявили затруднения рекламодателей в документировании расходов на рекламу. Оно состоит в том, что для организации бухгалтерского учета необходимо руководствоваться законодательством в области бухгалтерского учета, а документирование же для целей налогообложения прибыли осуществляется в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации [6].

Правовые отношения всех сторон рекламного процесса регламентированы Гражданским кодексом Российской Федерации и другими Федеральными Законами в области регулирования рекламы.

Учитывая вышесказанное, в диссертационной работе разработано документальное обоснование расходов на рекламу в бухгалтерском учете и для целей налогообложения прибыли (таблица 18).

Заключение.

В современных условиях хозяйствования экономических субъектов при стремительном увеличении масштабов и возникновении новых видов рекламы вопросам учета и аудита расходов на рекламу в производственной сфере и торговле уделяется большое значение, поэтому настоящая диссертационная работа написана на актуальную тему.

1. В ходе изучения и оценки полноты законодательного регулирования расходов на рекламу в Российской Федерации выявлены общие требования к организации учета расходов на рекламу, без раскрытия которых в современных условиях хозяйствования экономических субъектов возникает сложность в получении объективной аналитической информации.

В настоящее время раскрыт лишь экономический смысл рекламы. Однако для определения значения, места расходов на рекламу в составе полной себестоимости реализованной продукции, товаров, работ, услуг требуется раскрытие сущности расходов на рекламу для целей бухгалтерского учета. На основе обобщения российского и зарубежного опыта, в соответствии с требованиями современного законодательства Российской Федерации в работе раскрывается экономическая природа расходов на рекламу.

С точки зрения бухгалтерского учета расходы на рекламу следует считать, расходами по обычным видам деятельности, операционными, внереализационными расходами, которые связаны с производством, распространением рекламы, включаются в себестоимость продаж и прочие расходы, уменьшают прибыль в момент признания доходов от реализации рекламируемой продукции, товаров (работ, услуг).

Исторически сложилось, что в бухгалтерском учете расходы на рекламу трактуются именно «расходами», а не «затратами», «издержками». В современном представлении термины «затраты», «издержки» и «расходы» на рекламу не всегда возможно однозначно толковать. Признание «затрат» и издержек в качестве «расходов» на рекламу происходит в момент продажи продукции, товаров, выполнения работ, оказания услуг. В связи с этим и

145 полная себестоимость рекламируемой реализованной продукции, товаров, работ, услуг представляет собой текущие затраты производства, реализации, при формировании финансовой (бухгалтерской) отчетности составляют себестоимость продаж

2. Технологические особенности производства и распространения различных видов рекламы играют большую роль в организации учета и аудита расходов на рекламу. К таким особенностям в диссертации отнесены: цель рекламирования, взаимодействие четырех сторон: рекламодателя, рекламопроизводителя, рекламораспространителя, потребителя рекламы; сочетание двух основных технологических процессов: производства и распространения рекламы; обязательность процесса распространения рекламы; документирование рекламных расходов не только договорами, сертификациями, лицензиями, актами, но и медиа - планами, эфирными справками о фактическом выходе рекламы и другими; один вид рекламы может быть произведен при выполнении нескольких видов договоров: создание в процессе производства рекламных объектов имущества (основных средств, материалов), которые имеют срок полезного использования или могут бытьсписаны единовременно; сочетание нескольких видов рекламы в едином мероприятии; фактические рекламные расходы, отраженные в бухгалтерском учете являются объектом для исчисления налога на рекламу; комплексность расходов, возникающих в разных центрах затрат и включаемых в полную себестоимость реализованной продукции по различным правилам бухгалтерского учета; сложность выделения расходов на рекламу из состава других расходов. В связи с выделенными особенностями в работе выделены основные схемы взаимодействия сторон в процессе рекламирования, а также сформулировано понятие «вид рекламы», как сочетание формы рекламной информации, вида рекламного носителя и способа распространения среди пользователей.

На формирование расходов на рекламу наряду с технологическими особенностями влияет также специфика деятельности рекламодателей. Характер влияния специфики определяют: 1) разовая или постоянная потребность в рекламе у экономических субъектов, 2) широта и приоритетность распространения различных видов рекламы в сферах экономики, 3) организационно-управленческая структура и специфические черты бизнеса. Исходя из этого, становится очевидным, что величина, номенклатура, классификация, документирование расходов на рекламу, а также порядок их распределения находятся под влиянием специфики деятельности рекламодателей.

Специфика деятельности рекламодателей в сочетании с технологическими особенностями производства, распространения рекламы позволяют выделить проблемные участки формирования расходов на рекламу, определить соответствующий порядок их учета и аудита.

3. На основе обобщения отечественного и зарубежного опыта, с учетом технологических особенностей и специфики деятельности рекламодателей в диссертации разработаны и обоснованы предложения по классификации расходов на рекламу, номенклатуре, критериям рекламных расходов, перечню нормативных расходов для налогообложения прибыли, центрам возникновения рекламных затрат, документированию, порядку распределения расходов на рекламу между рекламируемой реализованной и отгруженной продукцией, между видами продукции, товаров, работ, услуг.

В работе отмечено, что действующая классификация расходов на рекламу на косвенные, накладные не обеспечивает полноту учета разнородных расходов на рекламу. Автором расширена классификация расходов на рекламу путем введения дополнительных классификационных признаков: по предмету деятельности рекламодателя, степени участия рекламодателя в рекламном процессе, виду рекламной информации и способу распространения рекламы, праву собственностина рекламируемую информацию, моменту перехода права собственности на реализуемую продукцию, влиянию на финансовый результат деятельности отчетного периода.

В работе обоснована также целесообразность классификации рекламных расходов по типовым классификационным признакам: видам расходов (элементам и статьям), по местам их возникновения, по центрам ответственности, по носителям расходов, в зависимости от объема продаж, по способу включения в полную себестоимость, по отношению к

147 технологическому процессу, по месту в процессе деятельности, по времени осуществления, по отношению к налогообложению, по полезности в процессе сбыта, по оперативности учета.

Для обоснования состава расходов, требующих подтверждения рекламного характера, в работе сформулированы следующие факторы: форма рекламной информации; средство распространения (передачи) рекламы; технология производства рекламы; вид рекламы; организация управления рекламой; виды рекламируемой собственной продукции, товаров, работ, услуг; отрасль рекламодателя; степень участия в рекламном процессе; система налогообложения.

На основе факторов обоснования состава расходов в диссертации разработана номенклатура расходов на различные виды рекламы, в которой нашли отражение как наиболее распространенные, так и специфические виды рекламных расходов. Предлагаемая автором номенклатура расходов на рекламу предусматривает любую степень участия рекламодателя в рекламном процессе. В связи с этим в разработанной номенклатуре детализированы расходы, связанные с услугамисторонних организаций рекламного характера: производителей, распространителей рекламы, рекламных агентств, а также прочие расходы. Номенклатура расходов, предлагаемая автором, учитывает режим налогообложения при переходе рекламодателей на упрощенную систему налогообложения или на уплату единый налог на вмененный доход. На основе номенклатуры в диссертационной работе разработан перечень нормируемых расходов на рекламу для целей налогообложения, позволяющий расшифровать «иные виды рекламы», указанные в Налоговом кодексе Российской Федерации, уточнить налогооблагаемую прибыль.

В исследовании акцентировано внимание на специфике торговли, где различные виды расходов, в частности, на проведение презентации, зачастую рассредоточены и «растворены» в составе общих расходов на продажу и не связаны друг с другом. В связи с этим разработаны критерии отличия расходов на проведение презентации от представительских расходов, определены отличия операций по бесплатной передаче рекламных образцов от безвозмездной передачи имущества по договору дарения, разработаны также критерии отличия расходов на рекламу внутри магазина от расходов на создание интерьера.

В интересах достижения объективности бухгалтерской информации обоснована целесообразность внедрения в учет расходов на рекламу

• международных стандартов МСФО 1 «Представление финансовой отчетности», МСФО-2 «Запасы», МСФО 18 «Доход (выручка)» и отечественных - ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации» и других. Посредством внедрения МСФО и ПБУ обеспечивается связь расходов на рекламу с существованием всей организации, какую бы деятельность она ни вела и какие бы доходы ни получала; признание в балансе расходов на рекламу до тех пор, пока не будут

• признаны доходы, связанные с ними; соответствие момента отражения рекламных расходов в отчете о прибылях и убытках с моментом признания дохода от реализации рекламируемой продукции (переходом права собственности на реализованную продукцию от продавца- рекламодателя к покупателю). Это послужило предпосылкой для разработки в диссертации следующих центров возникновения рекламных затрат: 1).учет затрат по производству (приобретению) рекламного носителя; 2).учет затрат по разработке, созданию и нанесению на рекламный носитель слогана (рекламного обращения) 3).учет действующих в отчетном периоде расходов на рекламу и налога на рекламу.

Обосновано, что по сравнению с действующим, предлагаемый в работе порядок учета в центрах возникновения рекламных затрат наиболее точно обеспечивает признание «затрат» в качестве «расходов» на рекламу, уменьшающих финансовый результат. В рамках решения данной проблемы автором определены виды рекламных носителей и обоснованы методы их включения в состав расходов на рекламу

Основываясь на разработанных центрах рекламных затрат в работе систематизированы бухгалтерские записи по счетам бухгалтерского учета с применением Плана счетов от 31.10.200 года. При этом отмечено значение

• бухгалтерских записей, увязывающих финансовый результат в бухгалтерском учете и налогооблагаемую базу по налогу на прибыль. Среди

149 них выделены записи по отражению постоянных разниц, постоянного налогового обязательства, их корректировке в случае пересчета норматива рекламных расходов с увеличением величины дохода в следующих отчетных периодах.

В целях получения аналитической информации в разрезе видов продукции, товаров, работ, услуг на основе обобщения отечественного и международного опыта обоснована целесообразность распределения расходов на рекламу между рекламируемой реализованной и отгруженной продукцией, на которую не перешло право собственности от продавца-рекламодателя к покупателю по договору, а также между видами реализованной продукции, товаров, выполненных работ, оказанных услуг пропорционально объему реализации без НДС.

4. В условиях введения новых законодательных актов в области бухгалтерского учета, налогообложения, на каждом этапе развития аудита требуется выявление особенностей, определяющих его специфику в современных условиях хозяйствования рекламодателей.

На основе обобщения отечественного и международного опыта аудита, федеральных аудиторских правил (стандартов) в работе определено, что аудит расходов на рекламу является действенным способом защиты интересов внутренних и внешний пользователей экономической информации. Особенности аудита расходов на рекламу заключаются в его обязательности, распространении на область бухгалтерского учета, налогообложение прибыли, исчисление налога на рекламу, НДС, использование результатов аудита в обосновании управленческих решений рекламодателя.

Основное внимание в диссертации уделено исследованию следующих организационно-методических аспектов аудита: процессу предварительного ознакомления, подходу к существенности искажений информации, методу проверки, направлениям и этапам, документированию аудита расходов на рекламу.

Ограниченность и обобщенность информации о рекламных расходах в бухгалтерской (финансовой) отчетности и налоговых декларациях,

150 представляемых аудитору для предварительного ознакомления, вызывают трудности планирования и снижает качество аудита расходов на рекламу. Для решения данной проблемы в настоящей диссертации разработан перечень информационных источников для проведения предварительного ознакомления с рекламодателем.

Разработанный в диссертации перечень информационных источников значительно расширяет объем информации по расходам на рекламу, выявляет критические области аудита, позволяет акцентировать внимание аудитора на основных направлениях и этапах аудита, обосновать смету и стоимость договора на проведение аудита.

В работе обосновано, что оценка существенности искажений расходов на рекламу является необходимым и самостоятельным элементом аудита. От существенности в дальнейшем зависят другие организационно-методические аспекты аудита. В теории и практике отсутствует единый критерий, позволяющий однозначно оценивать степень существенности искажений расходов на рекламу.

В целях уточнения организации аудита, учитывая требования федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности по определению цели и принципов аудита, допускается высказывание мнения не об абсолютной, а лишь об относительной степени достоверности расходов на рекламу. Автором отмечено, что данный подход основывается на субъективности мнения аудитора и поэтому требует экономического обоснования.

Обоснована нецелесообразность планирования существенности для отдельно взятого подраздела. Поэтому в работе рекомендовано оценивать существенность по количественным и качественным факторам, основанным на типичных ошибках или нарушениях в бухгалтерском учете и налогообложении, их последствиях (ущербе, штрафах, пени).

Полнота и объективность информации достигается выбором метода проверки, отвечающего технологическим особенностям производства, распространения рекламы, специфике деятельности рекламодателей.

В связи с этим в исследовании обоснована нецелесообразность использования выборочных методов проверки, основанных на случайном, систематическом, комбинированном отборе проверяемой совокупности, так как различная периодичность, многообразие форм рекламных обращений затрудняют или совсем не позволяют с наибольшей точностью выбрать для аудита необходимые информационные источники, в которых отражены расходы на рекламу. Учитывая вышеуказанные аргументы, в диссертации разработан метод проверки, суть которого состоит во взаимосвязи всех разделов аудита. При осуществлении аудита у рекламодателя из каждого проверяемого раздела учета, налогообложения, внутреннего контроля специально выделяются финансово-хозяйственные операции по расходам на рекламу и формируются в определенную совокупность, названную средой аудита. Среда аудита расходов на рекламу - это совокупность финансово-хозяйственных операций, рассредоточенных в системе бухгалтерского учета рекламодателя и отражающих возникновение рекламных расходов, их включение в себестоимость продаж, а также мероприятия и процедуры их внутреннего контроля. В работе сформирована среда аудита расходов на рекламу. Предлагаемый метод дает возможность исследования нерепрезентативной части информации, позволяющей повысить качество аудита расходов на рекламу.

Обосновано, что объективность аудиторской информации достигается также определением необходимых направлений и этапов аудита расходов на рекламу. Для обеспечения соответствия организации аудита изменениям законодательства Российской Федерации в области бухгалтерского учета и налогообложения в работе обосновано объединение в одном из направлений аудита трех взаимозависимых аспектов проверки: бухгалтерского учета расходов на рекламу, их отражения в отчете о прибылях и убытках, налога на рекламу. В другое направление аудита в исследовании рекомендовано объединить проверку достоверности расходов на рекламу для налогообложения прибыли и исчисления НДС. В рамках решения данной группы проблем в диссертационной работе направления аудита детализированы на этапы, отраженные в рабочем документе аудитора,

152 названного в исследовании в соответствии с шифром смета бухгалтерского учета 44 «Расходы на продажу субсчета «Расходы на рекл аму» - «РДА-44».

При осуществлении аудита по предлагаемым этапам, по сравнению с действующей организацией аудита расходов на рекламу, появляется возможность получения полной и объективной информации для выражения мнения о достоверности бухгалтерского учета, отчетности и системы налогообложения расходов на рекламу.

5. В диссертационном исследовании отмечено значение результатов аудита не только для корректировки бухгалтерского учета и отчетности рекламодателя, но и для нужд различных уровней управления. Учитывая это, на основе результатов аудита разработаны управленческие решения по осуществлению контроля за расходами на рекламу на различных уровнях руководства рекламодателя: руководителя, главного бухгалтера (бухгалтера), менеджера отдела продаж (рекламы). Широкое использование результатов аудита способствует своевременности и точности постановки стратегических задач и оперативности реагирования на процессы изначального формирования расходов на рекламу, способствует успешному решению рекламодателем первоочередной задачи ускорения сбыта продукции, товаров, работ, услуг и получения максимальной прибыли.

Успешное внедрение в практику разработанных в диссертации научно-методических положений по организации учета и аудита расходов на рекламу позволяет организовать учет стоимости рекламной акции (мероприятия), расширяет объем объективной и аналитической информации, крайне необходимой для управления сбытом продукции, обоснованного увеличения расходов на рекламу и одновременного снижения продажной цены, что на современном этапе хозяйствования делает рекламодателя жизнестойким и конкурентоспособным.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Чеботарева, Зоя Валентиновна, 2003 год

1. Конституция Российской Федерации от 12.12.03.//ИСС «Консультант+».

2. Гражданский кодекс РФ, ч. I. Закон РФ от 30.11.94 № 51-ФЗ//ИСС «Консультант +».

3. Гражданский кодекс РФ, ч. И.Закон РФ от26.01.96 № 14-ФЗ//ИСС «Консультант +».

4. Кодекс РФ об административных правонарушениях. Закон РФ от 30.12.01 № 195-ФЗ//ИСС «Консультант +».

5. Налоговый кодекс РФ, ч. I. Закон РФ от 31.07.98 №146-ФЗ//ИСС «Консультант^».

6. Налоговый кодекс РФ, ч. II. Закон РФ от 05.08.00 № 117-ФЗ//ИСС «Консультант^».

7. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации. Закон РФ от 24.07.02 №110-ФЗ//ИСС «Консультант+».

8. О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельные законодательные акты Российской Федерации. Закон РФ от 29.05.02 года № 57-ФЗ//ИСС «Консультант\*».

9. Трудовой кодекс РФ. Закон РФ от 30.12.01 №197-ФЗ//ИСС «Консультант\*».

10. Земельный кодекс РФ. Закон РФ от 25.10.01 № 136-ФЗ//ИСС «Консультант\*».

11. О бухгалтерском учете. Закон РФ от 21.11.96 № 1-ФЗ//ИСС «Консультант\*».

12. Об аудиторской деятельности в РФ.Закон РФ от 07.08.00 № 119-ФЗ//ИСС «Консультант\*».

13. О рекламе. Закон РФ от 18.07.95 № 108-ФЗ//ИСС «Консультант\*».

14. Об авторском праве и смежных правах. Закон РФ от 09.07.93 №5251-1//ИСС «Консультант+».

15. О связи. Закон РФ от 16.02.95 №15-ФЗ//ИСС «Консультант\*».

16. О правовой охране программ для электронных вычислительных машин ибаз данных. Закон РФ от 23.09.92 №3523-1//ИСС «Консультант\*».154

17. О медицинском страховании граждан в РФ. Закон РФ от 28.06.91 № 1499-1//ИСС «Консультант\*-».

18. О товарных знаках, знаках обслуживания и наименованиях мест происхождения товаров. Закон РФ от 23.09.92 № 3520-1 (в ред. Федерального закона от 24.12.02 № 176-ФЗ)//ИСС «Консультант^».

19. О лицензировании отдельных видов деятельности. Закон РФ от 08.08.01 № 128-ФЗ//ИСС «Консультант^».

20. Об акционерных обществах. Закон РФ от 26.12.95 № 208-ФЗ//ИСС «Консультант+».

21. Об основах налоговой системы в РФ. Закон РФ от 27.12.91 №2118-1//ИСС «Консультант+».

22. О защите прав потребителей. Закон РФ от 07.02.92 №2300-1//ИСС «Консультант^».

23. Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности. Постановление Правительства РФ от 23.09.02 №696//ИСС «Консультант-!-».

24. О внесении дополнений в федеральные правила (стандарты). Постановление Правительства РФ от 4.07.2003 № 405//ИСС «Консультант+».

25. О техническом регулировании. Закон РФ от 27.12.02 №184-ФЗ//ИСС «Консультант-!-».

26. О защите потребителей от недобросовестной рекламы. Указ Президента РФ от 10.06.94 №1183//ИСС «Консультант-!-».

27. О введение в действие положения о фирме. Постановление ЦИК СССР Совнаркома СССР от 22.06.27 (ред. от 27. 08.27)//ИСС«Консультант+».

28. О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы. Постановление Правительства РФ от 01.01.02 №1//ИСС «Консультант-!-».

29. О лицензировании отдельных видов деятельности. Постановление Правительства РФ от 27.04.99 №472//ИСС «Консультант-!-».

30. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности. Постановление Правительства РФ от 6.03.1998 года № 283// ИСС «Консультант-!-».

31. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Приказ Минфина РФ от 29.07.98 № 34-н//ИСС «Консультант^».

32. Учетная политика организации. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 1/98). Приказ Минфина РФ от 09.12.98 № 60н//ИСС «Консультант+».

33. Бухгалтерская отчетность организации. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 4/99). Приказ Минфина РФ от 06.07.99 № 43н//ИСС «Консультант^».

34. Учет материально-производственных запасов. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 5/01). Приказ Минфина РФ от 09.06.01 № 44н//ИСС «Консультант!-».

35. Учет основных средств. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 6/01). Приказ Минфина РФ от 30.06.01 № 26н//ИСС «Консультант^».

36. События после отчетной даты. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 7/98). Приказ Минфина РФ от 25.11.98 № 56н//ИСС «Консультант+».

37. Условные факты хозяйственной деятельности. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 8/98). Приказ Минфина РФ от 25.11.98 № 57н//ИСС «Консультант!-».

38. Доходы организации. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 9/99). Приказ Минфина РФ от 06.05.99 № 32н//ИСС «Консультант!-».

39. Расходы организации. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 10/99). Приказ Минфина РФ от 06.05.99 № ЗЗн//ИСС «Консультант-н».

40. Учет нематериальных активов. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 14/00). Приказ Минфина РФ от 16.10.00 № 91н//ИСС «Консультант-Ь».

41. Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 15/01). Приказ Минфина ГФ от 02.08.01 № 60н//ИСС «Консультант-!-».

42. Информация по прекращаемой деятельности. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 16/02). Приказ Минфина ГФ от 02.07.02 № 66н//ИСС «Консультант-!-».

43. Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские итехнологические работы. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 17/02).

44. Приказ Минфина РФ от 19.11.02 № 115н//ИСС «Консультант^».156

45. Учет расчетов по налогу на прибыль. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 18/02). Приказ Минфина РФ от 19.11.02 № 114н//ИСС «Консультант^».

46. Учет финансовых вложений. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 19/02). Приказ Минфина РФ от 10.12.02 № 126н//ИСС «Консультант+».

47. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению. Приказ Минфина РФ от 31.10.00 №94н//ИСС «Консультант».

48. Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации. Приказ Минфина РФ от 28.06.00 №60н//ИСС «Консультант^».

49. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Приказ Минфина РФ от 13.06.95 №49//ИСС «Консультант+».

50. Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли. Письмо Роскомторга РФ от 10.07.96 № 1-794/32-5//ИСС «Консультант^».

51. Разъяснения, связанные с применением законодательства о едином социальном налоге (взносе). Письмо МНС РФ от 19.06.01 №СА-6-07//463@//ИСС «Консультант^».

52. О нормировании рекламных расходов. Письмо Минфина РФ от 15.01.02 № 04-02-06/2/3// «Консультант^».

53. О налоге на рекламу. Письмо УМНС РФ по г.Москве от 21.11.01 № 59//ИСС «Консультант^-».

54. О налоге на рекламу. Письмо УМНС РФ по г.Москве от 29.11.01 № 06-12/6/54949//ИСС «Консультант^».

55. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. -М.: ДиС, 1998.- 464 с.

56. Алтухова Н.В., Литовченко Е.В., Новикова Е.А., Пчелинцева И.Н. Документальное обеспечение коммерческих операций: Учеб.пособие. Саратов: Саратовский государственный технический университет, 2002. — 96 с.

57. Андреев В.Д. Практический аудит. М.: Экономика, 1994. - 366 с.

58. Аудит Монтгомери//Дефлиз Ф.Л., Дженик Г.Р., О Рейли В.М., Хирш М.Б. -М.:Юнити, 1997.-542 с.

59. Арене А., Лоббек Дж. Аудит М.: Финансы и статистика, 1995. — 560 с.

60. Аудит//Под ред. Проф. Подольского В.И. М.: Юнити, 1997. - 432 с.

61. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учеб. Пособие. М.: «Издательство ПРИОР», 2000. 672 с.

62. Бакаев А.С., Шнейдман Л.З. Учетная политика предприятия. М.: Бухгалтерский учет, 1994 - 112 с.

63. Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. — М.: Информационно-издательский дом «Филин», 1998.- 520 с.

64. Бархатов А.П. Международный учет. М.: Издательско-книготорговый центр «Маркетинг», 2001. - 285 с.

65. Басманов И.А. Теоретические основы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции. :Под. Ред.В.А.Новака. М.: «Финансы», 1970.-167 с.

66. Безруких П.С. Как работать с новым Планом счетов. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2001.- 112 с.

67. Богомолов A.M., Голощапов Н.А. Внутренний аудит. Организация и методика проведения. М.: «Экзамен», 1999. - 192 с.

68. Болт Г.Дж. Практическое руководство по управлению сбытом. Пер. с англ.: МТ-Пресс, 2001. 268 с.

69. Блэйк Дж., Амат О. Европейский бухгалтерский учет.Справочник/Пер. с англ. М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 1997. - 400 с.

70. Блэк С. Паблик рилейшнз. Что это такое ? /Пер. с англ.- М.: Издательство «Новости», 1990. 239 с.

71. Бурцев В.В. Управленческий аудит системы сбыта готовой продукции.

72. М.: Информационно- внедренческий центр «Маркетинг», 1999. 48 с.158

73. Бухгалтерский учет. Учебник/П.С.Безруких, В.Б.Ивашкевич, Н.П.Кондраков и др.: Под ред. П.С.Безруких.- М.: Бухгалтерский учет, 1999. 620 с.

74. Бухгалтерский учет в товариществах и акционерных компаниях в США.• М.: СП «Крокус Интернейшнл.1991.- 148 с.

75. Быков В.А., Бычкова С.М., Пятов М.Л., Семенова М.В, Соколов Я.В. Бухгалтерский учет для руководителя.- М.: ПБОЮЛ Гриженко Е.М., 2000.288 с.

76. Бычкова С.М. Доказательства в аудите М.: Финансы и статистика, 1998.- 176 с.

77. Бахрушина М.А. Внутрипроизводственный учет и отчетность. М.:• «АКДИ Экономика и жизнь», 2000. -192 с.

78. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. Пособие/ВЗФЭИ. М.: ЗАО «Финстатинформ», 1999. - 359 с.

79. Вуд.Ф.Бухгалтерский учет для предпринимателей. — М.: Фирма

80. Аскери».1992. 83. Все налоги Москвы 2001.Справочник//Под ред. академика В.В.Карпова М.: «Экономика и финансы».- 440 с.

81. Глазунова В.В. Торговая реклама. М.: Экономика, 19Р.2. - 135 с.

82. Газарян В., Михайлова П. Система внутреннего контроля организации//Бухгалтерский учет, 1999, №9.- С.47-51.

83. Документооборот в бухгалтерском и налоговом учете. 2-е изд., перераб. и доп./Касьянова Г.Ю., Котко Е.А., Топольская Е.Б. - М.: Издательскоконсультационная компания «Статус-Кво 97», 1999. 400 с.

84. Друри К. Учет затрат методом стандарт-костс/Пс . с анг. Под ред. Н.Д.Эриашвили. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. - 224 с.

85. Дурович А.П. Реклама в туризме: Учеб.пособие. -Мн.: БГЭУ, 2000.-192 с.

86. Жуков В.Н. Учет расходов нарекламу//Бухгалтерскш": учет,2003, №7. С. 8-13.

87. Ибрагимов JI.A. Инфраструктура товарного рынка. М.: «Издательство1. ПРИОР», 2001.-256 с.

88. Ивашкевич В.Б. Проблемы учета и калькулировп'чш себестоимости продукции. М.: Финансы, 1974. - 159 с.

89. Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. М.: ИНФРА-М, 1996.522 с.9 96. Карпова Т.П. Основы управленческого учета: УчеГ"ое пособие М.:1. ИНФРА-М, 1997.-392 е.

90. Кармайкл Д.Р., Бенис М. Стандарты и нормы аудита, М.: ЮНИТИ, 1995. -526 е.

91. Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета: учебнпг. 20е изд, перераб и доп. - М.: Финансы и статистика, 1998. - 256 с.

92. Керимов В.Е., Иванова Е.В., Сухов Р.А. Управленческий учет на предприятиях розничной торговли потребительской кооперации. Учебное пособие./Под ред. В.Э. Керимова. -М.: Издательство «Э: :амен», 2002. 160 с.

93. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие. 2-е изд, перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 1998. - 598 с.

94. Котлер Ф. Основы маркетинга./Пер. с англ.:-М.: ПРС ГРЕСС, 1992 667§

95. Луковецкий М.А., Жидкова М.А. Налогообложение предприятий транспорта: Учебное пособие.- М.: Издательский центр «Академия», 2002. -176 с.

96. Малькова Т.Н. Теория и практика международного бухгалтерского учета: Учебное пособие. СПб.: Издательский дом «Бизлес-пресса», 2001. — 336 с.

97. Международные и российские стандарты бухгалтерского учета: Сравнительный анализ, принципы трансформа и ни, направления реформирования//Под ред. С.А. Николаевой. Изд. 2-е гюрераб. и доп. М.: «Аналитика-Пресс», 2001 е.

98. Мельник М.В. Анализ и оценка систем управления на предприятиях. -М.: Финансы и статистика, 1990.

99. Мюллер Г., Гернон X., Миик Г. Учет: международная перспектива: Пер. с анг. 2-е изд., стереотип. - М.: Финансы и статистика, 1999. — 136 с. ил.

100. Назайкин А.Н. Эффективная реклама в прессе: Практическое пособие. — М.: Изд-во Международного института рекламы, 2001. 208 с.

101. Налоговый учет в организациях: Постановка, Регистры. М.:ИД ФБК-ПРЕСС, 2003.-344 с.

102. Николаева С.А. Доходы и расходы организации: практика, теория, перспективы. М.: «Атлантика-Пресс», 2000. - 208 с.

103. Нитецкий В.В., Кудрявцев Н.Н. Аудит предприятия: Учеб. Пособие. -М.: Дело, 1996.-448 с.

104. Овсийчук М.Ф. Внешний аудит//Учебное пособие. М.: ЦС РФ МУПК, 1995,-96с.

105. Овсийчук М.Ф., Овсийчук В.Я., Пугачев В.В. Внешний аудит//Учебное пособие.-М. :МУПК, 1999.-141 с.

106. Орлова Е.В. Учет расходов на рекламу. М.: «Налоговый вестник», 2000. - 144 с.

107. Орлова Е.В. Компьютеры, программное обеспечение, Интернет: бухгалтерский учет и налогообложение. М.: «Налоговый вестник», 2000. -144 с.

108. Основы предпринимательской деятельности.Маркетинг: Учеб.пособие//

109. Под.ред. В.М. Власовой. М.: Финансы и статистика, 2001. -240 с.:ил.

110. Основные типы рекламы на местах: экспозиции, вывсски//Реклама и жизнь, 2002,№3(230), с.26.

111. Панченко Т.М. Учет коммерческих расходов. М.: Книжный мир, 2001. -312 с.

112. Панкратов Ф.Г., Баженов Ю.К., Серегина Т.К.ДНахурип В.Г. Рекламная деятельность: Учебник для студентов высших учебных заведений. 4-е изд.,перераб. и допол. М.: Издательско-книготорговый центр «Маркетинг», - 2001.-364 с.

113. Парфенов С. Интернет становится бизнесом//Рекламный журнал, 2002, № 12(96), с 20-21.

114. Петров И.А. Охрана товарных знаков в РФ: Учеб.-практ. Пособие. М.: Дело, 2002.- 176 с.9 122. Пипко В.А., Булавина J1.H. Настольная книга бухгалтера и аудитора. 2е изд., доп./ Под ред. академика Н.В.Бондаренко. М.: Финансы и статистика, 2000. - 592 с.

115. Полковский JI.M. .Международный финансовый учет и отчетность. Курс лекций. М.: «Экономика и финансы», 2000, 208 с.

116. Рекламный рынок России//Лаборатория рекламы, 2003,№1(26), с. 2-4.

117. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика: Пер. с фр. / Под ред. Я.В.Соколова. М.: Финансы и статистика, 2000. - 160 с.

118. Робертсон Дж. Аудит. М.: KPMG, АФ Контакт, 1993. - 496 с.

119. Самохвалова Ю.Н. Учет готовой продукции и ее реализации. — М.: «Налоговый вестник», 2000. 224 с.

120. Смирнов Э.Я. Управленческие решения. -М.: ИНФРА-М, 2001. 264 с.

121. Скобара В.В. Аудит:Методология и организация. М.: Издательство «Дело и Сервис», 1998.-576 с.

122. Скоун Т. Управленческий учет / Пер. с англ. Под ред. Н.Д. Эрипшвили. -М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. 179 с.

123. Сотникова JI.B. Внутренний контроль и аудит. Учебник/ВЗФЭИ. М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000. - 239 с.

124. Справочник по аудиту. Уткин Э.А. М.: ЭКМОС.- 1999, 432 с.

125. Терехова В.А. Международные стандарты бухгалтерского учета в российской практике: учебное пособие М.: Издательство «Перспектива», 1999.-214 с.

126. Терехов А.А. Аудит. М.: Финансы и статистика, 1999. - 512 с.

127. Терехов А.А., Терехов М.А. Контроль и аудит: основные методические приемы и технология. М.: Финансы и статистика, 1998. - 208 с.

128. Управленческий учет: Учебное пособие//Под ред. А.Д.Шеремета. — 2-е изд., испр.- М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2001.- 512 с.

129. Учетная политика на 2002 год: Бухгалтерский и налоговый учст.//Под ред. И.Д.Юцковской. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002.- 248 с.

130. Уткин Э.А., Кочеткова А.И. Рекламное дело. М.: Ассоциация авторов и издателей «Тандем». Издательство ЭКМОС, 1999 - 272 с.

131. Финансы, денежное обращение и кредит: Учебник. Краткий курс//Под.ред. д.э.н., проф Н.Ф.Самсонова. М.: ИНФРА-М, 2002. - 302 с.

132. Чаплыгина Н.В. Учет расчетов по налогу на рекламу при кассовом методе//Главная книга,2003,№12, с.71-72.

133. Чармэссон Г. Торговая марка: как создать имя, которое принесет миллионы. СПб: Питер, 2000 - 224 с.

134. Чеботарева З.В. Развитие отраслевого аудита в РФ//Сборнпк материалов 16-й Всероссийской научной конференции молодых ученых и студентов «Реформы в России и проблемы управления-2001»: Вып. 2 / ГУУ М.,2001.-с.172.

135. Чеботарева З.В., Короткое А.Н. Расходы на рекламу: учет и налогообложение// Главбух, 2002, №9, с.33-42.

136. Чеботарева З.В., Короткое А.Н. Отличия нематериальных активов, созданных телекомпанией//Аудит и налогообложение, 1998, №8, с.16-19.

137. Чеботарева З.В., Коротков А.Н., Дергач Т.И. Организация бухгалтерского учета и налогообложения командировочных расходов//Бухучет на автотранспортных предприятиях, 2003, №1, с.29-39.

138. Чеботарева З.В. Расходы на рекламу собственной продукции и другие расходы рекламодателя//Бухучет в торговле, 2002, №12, с.4-12.

139. Шеремет А.Д., Суйц В.П. АУДИТ// Учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 1995.-240 с.

140. Шнейдман JI.3. Рекомендации по переходу на Новый план счетов. — М.: Бухгалтерский учет, 2000. — 96 с.

141. Шувалова И.В. Учет расходов на рекламу//Главная книга, 2003, №12, с.69.

142. Webster s Dictionary. 1988. Edition, 30 p.

143. IF AC Handbook 1993. Technical pronoucemnts.N.Y., 1993, 30 p.

144. International Accounting Standards, Hennie van Greuning,The World Bank, 1999.- 152 p.