

НЕДОБРОСОВЕСТНОЕ ФОРМИРОВАНИЕ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ПРИБЫЛИ В БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ

Аннотация: В данной статье показано, что переход к рыночной экономике потребовал серьезной перестройки методики учета финансовых результатов и формирования нового подхода к порядку бухгалтерского учета источников финансирования расходов организации. В результате анализа действующего законодательства выявлено, что использование прибыли в организациях на цели потребления, кроме дивидендных выплат, путем уменьшения пассивных субсчетов, открываемых к счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», в том числе и при фондовом учете, в настоящее время не основано на законе. Также приведены доводы, что вследствие отнесения каких-либо расходов на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» занижается общая сумма расходов и, соответственно, завышается сумма совокупного финансового результата в отчете о финансовых результатах. Это в свою очередь вызывает необоснованное начисление премий исполнительному органу унитарного предприятия по итогам отчетного года, нанося при этом ущерб собственнику (государству). Кроме того, прочие пользователи бухгалтерской (финансовой) отчетности вводятся в заблуждение относительно эффективности финансово-хозяйственной деятельности организации.

Review: The article shows that the transfer to the market economy required a serious reconstruction of the methods for reporting financial results and formation of a novel approach to the accounting of sources of financing of organization spending. As a result of analysis of the current legislation, it is established that the use of income in the organization for the consumption, except for dividend payments, by lowering the passive sub-accounts on Account 84 "Reserve profit (unrecovered loss)", including assets reporting, is not supported by current legislation. The authors also prove that due to referring spending to Account 84, the general sum of spending is lowered and the sum of general financial result is groundlessly heightened. It results in groundless awards to the executive body of a unitary enterprise based on the results of the accounting year, harming the owner (the state). Also other users of accounting (financial) reports are misled as to the efficiency of the financial and economic activities of the state.

Ключевые слова: расход, счет, нераспределенная прибыль, учет, отчетность, методика, отражение, собственник, ущерб, мнение

Keywords: spending, account, reserve profit, reporting, calculation, method, reflecting, owner, loss, opinion.

Принятие различных управленческих решений в условиях рынка основано на финансовой информации, представляемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации о ее финансовом положении и результатах ее финансово-хозяйственной деятельности.

Согласно Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России, одобренной Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ

РФ 29.12.1997, информация о финансовых результатах деятельности организации требуется, чтобы оценить, какие ресурсы организация, вероятно, будет контролировать в будущем; осуществить прогноз денежных потоков, которые она может вызывать, используя имеющиеся ресурсы и обогатить эффективность, с которой организация может использовать дополнительные ресурсы (если они ей будут предоставлены). Элементами формируемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности

Экономическое обеспечение национальной безопасности

информации о финансовых результатах являются доходы и расходы¹.

До 2002 года бухгалтерская отчетность была ориентирована главным образом на информационные потребности только одного пользователя – государства в лице налоговых органов. Поэтому, в частности, в отчете о финансовых результатах² отражались только доходы и расходы, принимаемые для целей налогообложения. С переходом к рыночной экономике появилась объективная необходимость представления полной информации о финансовых результатах, которая бы удовлетворяла общие информационные нужды широкого круга пользователей – инвесторов, поставщиков, покупателей, кредиторов, работников, общественности, органов власти, в том числе наряду с прочими и налоговых органов.

Такая информация должна была представлять сведения обо всех доходах и расходах, произведенных организацией в отчетный период, а не только учитываемых для целей налогообложения. Новые требования к содержанию информации потребовали серьезной перестройки методики учета финансовых результатов и формирования нового подхода к порядку бухгалтерского учета источников финансирования расходов организации.

Такая методика была заложена в ныне действующем Плане счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденных Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 №94н (с изменениями и дополнениями) (далее – План счетов), применяемом с 2002 года³.

В соответствии с данной методикой все расходы делятся на расходы капитального характера и текущие (операционные) расходы. Расходы капитального характера формируют первоначальную стоимость внеоборотных активов, т.е. капитализи-

руются, и переносят свою стоимость на стоимость производимой продукции (работ, услуг) через механизм начисления амортизации. Текущие расходы, независимо от признания их для целей налогообложения, делятся на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы и признаются в отчете о финансовых результатах при формировании финансового результата в бухгалтерском учете в порядке, установленном Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99», утвержденным Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 №33н (с изменениями и дополнениями) (далее – ПБУ 10/99).

При этом расходы по обычным видам деятельности формируют себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг. Прочие расходы относятся на счет прибылей и убытков организации, кроме случаев, когда законодательством или правилами бухгалтерского учета установлен иной порядок⁴.

Таким образом, с 2002 года все расходы, как признаваемые, так и не признаваемые для целей налогообложения, отражаются в отчете о финансовых результатах. В частности, такие расходы социального характера, как выплата материальной помощи, премий и вознаграждений, не связанных с выполнением трудовых обязанностей, содержание объектов социально – культурной сферы (медпунктов, общежитий, детских дошкольных учреждений, санаториев и профилакториев и т.д.), 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, произведенные в отчетном периоде, признаются в этом периоде прочими расходами организации и зачисляются на счет прибылей и убытков. Возможность отнесения каких-либо текущих расходов на счет чистой прибыли (счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» ПБУ 10/99 в настоящее время не предусматривает, а норма, предусматривающая порядок образования фондов организаций и использования прибыли на иные цели, содержащаяся еще в Плане счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности предприятий

¹ Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России: Методологический совет по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентский советом ИПБ РФ от 29 декаб. 1997 г. // Нормат. база бух.–го учета. Библ. журн. Бухгалтерский учет. – 2000, Финан. газ. – 1998. – №1, Экон. и жизнь (Бух. прилож.). – 1998. – №2.

² До 2012 года отчет о финансовых результатах именовался «Отчет о прибылях и убытках».

³ Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению: Приказ Минфина РФ от 31 окт. 2000 г. №94н // Финан. газ. – 2000. – №46 (Приказ), Финан. газ. – 2000. – №47 (План счетов), Экон. и жизнь. – 2000. – №46.

⁴ Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99: Приказ Минфина РФ от 06 мая 1999 г. №33н // Росс. газ. – 22.06.1999. – №116 (начало – п. 16 Положения), №117 (п. 16 Положения – конец), Бюлл. норм. акт. федер. орг. исполнит. влас. – 28.06.1999. – №26.

и Инструкции по его применению, утвержденных Приказом Минфина СССР от 01.11.1991 №56, утратила силу с 1 января 2002 года⁵.

Данное утверждение также подтверждается и Письмом Минфина РФ от 19.12.2006 №07-05-06/302 «Рекомендации по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2006 год», в котором финансовое ведомство указывает, что в соответствии с ПБУ 10/99 в отчете о прибылях и убытках расходы организации признаются независимо от их признания для целей расчета налогооблагаемой базы, то есть расходы организации на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий, а также перечисления организацией средств (взносов, выплат и т.п.), связанных с благотворительной деятельностью, являются прочими расходами. Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. №94н, не предусмотрено отражение указанных расходов на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»⁶.

Таким образом, использование прибыли в организациях на цели потребления, кроме дивидендных выплат, путем уменьшения пассивных субсчетов, открываемых к счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в настоящее время не основано на законе.

Порядок применения данной методики неоднократно комментировался ведущими специалистами в области бухгалтерского учета и аудита – директором Департамента регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности Л.З. Шнейдманом, В.И. Подольским, Л.В. Сотниковой и др. Тем не менее, отражение текущих расходов на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» до сих пор является довольно часто встречаемой ошибкой, выявляемой в ходе аудиторских проверок. Создание фондов потребления предусматривается Уставами организаций,

а рекомендации о порядке отражения в бухгалтерском учете информации о формировании, наличии и использовании таких фондов приводятся во многих публикациях, касающихся учета нераспределенной и чистой прибыли. Такие рекомендации приведены, например, в следующих статьях: Хохлова О. На что использовать счет 84 // «Учет. Налого. Право», 2006, №16, Антонова М. Чистая прибыль по итогам года: как использовать? // «Финансовая газета. Региональный выпуск», 2008, №52, Хабарова Л.П. Распределение нераспределенной прибыли // «Бухгалтерский бюллетень», 2008, №3, Вайтман Е.В. Реформа бухгалтерского баланса // «Российский налоговый курьер», 2009, №6 и др.

В лучшем случае авторы признают ошибкой списание расходов в дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» при отсутствии решения собственников.

По мнению авторов статьи, наличие решения собственника по формированию средств, направляемых на потребление за счет чистой прибыли, также не означает, что операции по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» отражены правильно.

Действительно, действующим законодательством предусмотрено создание фондов в организациях, имеющих, в том числе и социальную направленность. Так в соответствии с п. 2 статьи 16 Федерального закона от 14.11.2002 №161-ФЗ «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях» унитарное предприятие за счет чистой прибыли создает также иные фонды в соответствии с их перечнем и в порядке, которые предусмотрены уставом унитарного предприятия. Средства, зачисленные в такие фонды, могут быть использованы унитарным предприятием только на цели, определенные федеральными законами, иными нормативными правовыми актами и уставом унитарного предприятия⁷. Пунктом 1 статьи 30 Федерального закона от 08.02.1998 №14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» также предусмотрена возможность создавать иные фонды в порядке и в размерах, которые установлены уставом общества⁸.

⁵ Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкции по его применению: Приказ Минфина СССР от 01 нояб. 1991 г. №56.

⁶ Рекомендации по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2006 год: Письмо Минфина РФ от 19.12.2006 №07-05-06/302 // Финан. газ. – 11.01.2007. – №2, Докум. и коммент. – 15.01.2007. – №2, Бухг. учет. – 2007, №5.

⁷ О государственных и муниципальных унитарных предприятиях: Федеральный закон от 14 ноября 2002 г. №161-ФЗ // Собр. законод. РФ. – 2002. – 02 декаб. №48, ст. 4746, Парл. газ. – 2002. – 03 декаб. №230, Рос. газ. – 2002. – 03 декаб. №229.

⁸ Об обществах с ограниченной ответственностью: Федеральный закон от 08 февраля 1998 г. №14-ФЗ // Собр. законод. РФ. – 1998. – 16 февр. №7, ст. 785, Рос. газ. – 1998. – 17 февр. №30.

Экономическое обеспечение национальной безопасности

В соответствии со статьей 35 Федерального закона от 26.12.1995 №208-ФЗ «Об акционерных обществах» образование фондов, имеющих социальную направленность, не предусмотрено.

Однако, фонды, о которых идет речь в вышеназванных законах, по мнению авторов, предназначены для аккумулирования средств для образования источников финансирования именно капитальных расходов, а не текущих расходов.

Тем не менее, если есть необходимость в создании источников финансирования текущих расходов, контролируемых собственником, то порядок отражения в бухгалтерском учете формирования и использования образованных фондов, по мнению авторов, должен быть следующим (на примере фонда материального поощрения работников).

Формирование источника финансирования может быть отражено как образование оценочного обязательства⁹, что дает собственнику право при необходимости уменьшить данный источник (например, если в текущей деятельности образуются убытки). Порядок формирования оценочного обязательства, а при необходимости и его корректировки должен быть определен для коммерческой организации в локальном нормативном акте, а для государственного или муниципального предприятия – в распоряжении собственника.

Так как все операции в бухучете отражаются на основании первичных учетных документов, то необходимо разработать и закрепить в учетной политике форму первичного учетного документа, в котором будет представлен расчет суммы оценочного обязательства.

При формировании бухгалтерской отчетности на основании распоряжения собственника в соответствии с установленным порядком образования оценочного обязательства его сумма будет отражена по дебету счета 91.2 «Прочие расходы» и кредиту счета 96 «Резервы предстоящих расходов» субсчет «Фонд материального поощрения работников». Непосредственное использование зарезервированных средств фонда может осуществляться под контролем собственника.

В бухгалтерском балансе остатки неиспользованных зарезервированных средств отражаются по строке 1430 пассива бухгалтерского баланса «Оценочные обязательства».

Фактическое использование фонда материального поощрения работников в бухгалтерском учете

должно отражаться следующими бухгалтерскими записями:

– дебет счета 96 «Резервы предстоящих расходов» (субсчет: «Фонд материального поощрения работников») – кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»,

– дебет счета 96 «Резервы предстоящих расходов» (субсчет: «Фонд материального поощрения работников») – кредит счета 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

Следует отметить, что наиболее часто ошибки по необоснованному уменьшению счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» встречаются в муниципальных и государственных унитарных предприятиях, а также в акционерных обществах, доля государственной собственности в которых составляет не менее 25 процентов, где они носят, скорее, характер недобросовестных действий, поскольку совершаются умышленно. Для данных экономических субъектов присутствует практически весь спектр условий, свидетельствующих о наличии мотивирующих факторов совершить недобросовестные действия и обеспечивающих возможность их совершения, приведенных в Федеральном стандарте аудиторской деятельности (ФСАД 5/2010) «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита», утвержденном Приказом Минфина России от 17 августа 2010 г. №90н:

- существование необходимости оправдать ожидания третьей стороны относительно дополнительного увеличения капитала;
- оказание давления с целью выполнения плановых финансовых показателей, установленных представителями собственника аудируемого лица, в том числе показателей выручки и рентабельности на руководство аудируемого лица, которое, в свою очередь, оказывает давление на работников бухгалтерии;
- прямая зависимость надбавок (премий) к заработной плате руководителя предприятия от выполнения установленных плановых показателей;
- установление премиальных выплат при невыполнении плановых показателей;
- существование неэффективной контрольной среды¹⁰.

⁹ Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010): Приказ Минфина РФ от 13 декабря 2010 г. №167н // Росс. газ. – 16.02.2011. – №32.

¹⁰ Об утверждении федеральных стандартов аудиторской деятельности (вместе с «Федеральным стандартом аудиторской деятельности (ФСАД 5/2010). Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита», «Федеральным стандартом аудиторской деятельности (ФСАД

Искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности вследствие несоблюдения установленной методологии формирования финансовых результатов легко обнаруживаются уже на этапе экспресс-анализа бухгалтерской (финансовой) отчетности при сравнении величины чистой прибыли, отраженной в отчете о финансовых результатах, с величиной прибыли, рассчитываемой по бухгалтерскому балансу.

Вследствие отнесения каких-либо расходов на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» на величину таких расходов занижается общая сумма расходов и, соответственно, завышается сумма совокупного финансового результата в отчете о финансовых результатах.

Это в свою очередь вызывает необоснованное начисление премий исполнительному органу унитарного предприятия по итогам отчетного года, нанося при этом ущерб собственнику (государству). Кроме того прочие пользователи бухгалтерской (финансовой) отчетности вводятся в заблуждение относительно эффективности финансово-хозяйственной деятельности организации. Даже если данные расходы являются несущественными в общей сумме расходов, они могут оказывать существенное влияние на величину прибыли, что является основанием для выражения модифицированного мнения с оговоркой в аудиторском заключении о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, особенно, если аудит проводится в соответствии со статьей 5 Федерального закона от 30.12.2008 №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» по итогам размещения заказа путем проведения торгов в форме открытого конкурса в порядке, предусмотренном Федеральным законом от 21.07.2005 №94-ФЗ «О размещении заказов на поставки товаров, выполнение работ, оказание услуг для государственных и муниципальных нужд».

Выводы:

1. С переходом к рыночной экономике появилась объективная необходимость представления полной информации о финансовых результатах, которая бы удовлетворяла общие информа-

ционные нужды широкого круга пользователей – инвесторов, поставщиков, покупателей, кредиторов, работников, общественности, органов власти. Это в свою очередь обусловило появление новых требований к содержанию отчетной информации. Это обстоятельство потребовало серьезной перестройки методики учета финансовых результатов и формирования нового подхода к порядку бухгалтерского учета источников финансирования расходов организации, то есть, начиная с 2002 года все расходы, как признаваемые, так и не признаваемые для целей налогообложения, отражаются в отчете о финансовых результатах.

2. Использование прибыли в организациях на цели потребления, кроме дивидендных выплат, путем уменьшения пассивных субсчетов, открываемых к счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», в том числе и при фондовом учете, в настоящее время не основано на законе.
3. Вследствие отнесения каких-либо расходов на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» на величину таких расходов занижается общая сумма расходов и, соответственно, завышается сумма совокупного финансового результата в отчете о финансовых результатах. Это в свою очередь вызывает необоснованное начисление премий исполнительному органу унитарного предприятия по итогам отчетного года, нанося при этом ущерб собственнику (государству). Кроме того, прочие пользователи бухгалтерской (финансовой) отчетности вводятся в заблуждение относительно эффективности финансово-хозяйственной деятельности организации.

Библиография:

1. Антонова М. Чистая прибыль по итогам года: как использовать? // «Финансовая газета. Региональный выпуск», 2008, №52.
2. Баженов А.А., Гудков А.С. Бухгалтерская отчетность и некоторые особенности ее формирования. Вестник филиала ВЗФЭИ в г. Владимире: периодич. научн. изд. / Мин-во обр. и науки РФ; ВЗФЭИ, филиал в г. Владимире. Вып.3. – Владимир: ООО «Сервис-Принт», 2009.-С. 10-11.

6/2010). Обязанности аудитора по рассмотрению соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов в ходе аудита»: Приказ Минфина РФ от 17 авгус. 2010 г. №90н // Росс. газ. – 24.11.2010. – №265.

Экономическое обеспечение национальной безопасности

3. Баженов А.А., Гудков А.С. Тест: Знаете ли вы правила формирования бухгалтерской отчетности? // Вестник профессиональных бухгалтеров, №1.-М: ООО «Издательский дом БИНФА», 2009. – С. 30 – 31.
4. Вайтман Е.В. Реформация бухгалтерского баланса // «Российский налоговый курьер», 2009, №6.
5. Иоффе Л. Годовой отчет // «Практический бухгалтерский учет», 2012, №№2, 3.
6. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России: Методологический совет по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентский советом ИПБ РФ от 29 декаб. 1997 г. // Нормат. база бух.-го учета. Библ. журн. Бухгалтерский учет». -2000, Финан. газ. – 1998. – №1, Экон. и жизнь (Бух. прилож.).-1998.-№2.
7. Малышко В. Годовой отчет // «Практический бухгалтерский учет», 2013, №2.
8. О государственных и муниципальных унитарных предприятиях: Федеральный закон от 14 ноября 2002 г. №161-ФЗ // Собр. законод. РФ. – 2002. – 02 декаб. №48, ст. 4746, Парл. газ. – 2002. – 03 декаб. №230, Рос. газ.-2002.- 03 декаб. №229.
9. Об обществах с ограниченной ответственностью: Федеральный закон от 08 февраля 1998 г. №14-ФЗ // Собр. законод. РФ. – 1998. – 16 февр. №7, ст. 785, Рос. газ. – 1998. – 17 февр. №30.
10. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению: Приказ Минфина РФ от 31 окт. 2000 г. №94н // Финан. газ.-2000. – №46 (Приказ), Финан. газ.-2000. – №47 (План счетов), Экон. и жизнь. – 2000. – №46.
11. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010): Приказ Минфина РФ от 13 декабря 2010 г. №167н // Росс. газ. – 16.02.2011. – №32.
12. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99»: Приказ Минфина РФ от 06 мая 1999 г. №33н // Росс. газ. – 22.06.1999. – №116 (начало – п. 16 Положения), №117 (п. 16 Положения-конец), Бюлл. норм. акт. федер. орг. исполнит. влас. – 28.06.1999. – №26.
13. Об утверждении федеральных стандартов аудиторской деятельности (вместе с «Федеральным стандартом аудиторской деятельности (ФСАД 5/2010). Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита», «Федеральным стандартом аудиторской деятельности (ФСАД 6/2010). Обязанности аудитора по рассмотрению соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов в ходе аудита»: Приказ Минфина РФ от 17 авгус. 2010 г. №90н // Росс. газ. – 24.11.2010.-№265.
14. Подольский В.И., Сотникова Л.В. Показатели «чистая прибыль (убыток)» и «нераспределенная прибыль (убыток)» в бухгалтерском учете // «Бухгалтерский учет». – 2001.-№15, №16.
15. Рекомендации по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2006 год: Письмо Минфина РФ от 19.12.2006 №07-05-06/302 // Финан. газ. – 11.01.2007. – №2, Докум. и коммент. – 15.01.2007. – №2, Бухг. учет. – 2007, №5.
16. Тяпухин С.В. Отдельные вопросы составления бухгалтерской отчетности // «Торговля: бухгалтерский учет и налогообложение», 2013, №2.
17. Хабарова Л.П. Распределение нераспределенной прибыли // «Бухгалтерский бюллетень», 2008, №3.
18. Хохлова О. На что использовать счет 84 // «Учет. Налоги. Право», 2006, №16.
19. Шнейдман Л.З. Новый план счетов бухгалтерского учета // «Финансовая газета». – 2000.- №48.

References (transliteration):

1. Antonova M. Chistaya pribyl' po itogam goda: kak ispol'zovat'? // «Finansovaya gazeta. Regional'nyy vypusk», 2008, №52.
2. Bazhenov A.A., Gudkov A.S. Buhgalterskaya otchetnost' i nekotorye osobennosti ee formirovaniya. Vestnik filiala VZFEI v g. Vladimire: periodich. nauchn. izd. / Min-vo obr. i nauki RF; VZFEI, filial v g. Vladimire. Vyp.3. – Vladimir: ООО «Servis-Print», 2009.-S. 10-11.
3. Bazhenov A.A., Gudkov A.S. Test: Znaete li vy pravila formirovaniya buhgalterskoy otchetnosti? // Vestnik professional'nyh buhgalterov, №1.-М: ООО «Izdatel'skiy dom BINFA», 2009. – S. 30 – 31.

4. Vaytman E.V. Reformaciya buhgalterskogo balansa // «Rossiyskiy nalogovyy kur'er», 2009, №6.
5. Ioffe L. Godovoy otchet // «Prakticheskiy buhgalterskiy ucheta», 2012, №№2, 3.
6. Malyshko V. Godovoy otchet // «Prakticheskiy buhgalterskiy ucheta», 2013, №2.
7. Podol'skiy V.I., Sotnikova L.V. Pokazateli «chistaya pribyl' (ubytok)» i «neraspredelennaya pribyl' (ubytok)» v buhgalterskom uchete // «Buhgalterskiy ucheta». – 2001.-№15, №16.
8. Tyapuhin S.V. Otdel'nye voprosy sostavleniya buhgalterskoy otchetnosti // «Torgovlya: buhgalterskiy ucheta i nalogoblozhenie», 2013, №2.
9. Habarova L.P. Raspredelenie neraspredelennoy pribyli // «Buhgalterskiy byulleten'», 2008, №3.
10. Hohlova O. Na chto ispol'zovat' schet 84 // «Uchet. Nalogi. Pravo», 2006, №16.
11. Shneydman L.Z. Novyy plan schetov buhgalterskogo ucheta // «Finansovaya gazeta». – 2000. – №48.