

УДК 657 (574)

О.Ю. Когут

Казахский национальный университет имени аль-Фараби, Республика Казахстан, г. Алматы
E-mail: kogut.1974@mail.ru

Теоретические аспекты учета и анализа финансовых результатов деятельности организации

В статье рассматривается понятие финансовых результатов деятельности предприятия с точки зрения бухгалтерского учета, формирование финансовой информации и финансовых результатов по различным направлениям. Современная информационная подсистема учета финансовых результатов состоит из целой совокупности счетов бухгалтерского учета, формирующих информацию о различных сторонах их сущности. Порядок составления финансовой отчетности и дополнительные требования к ней устанавливаются в соответствии с международными стандартами и требованиями законодательства Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности. В рыночной экономике главным мерилем эффективности работы предприятия является результативность. Понятие результативность складывается из нескольких важных составляющих финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Современная информационная подсистема учета финансовых результатов состоит из целой совокупности счетов бухгалтерского учета, формирующих информацию о различных сторонах их сущности. При этом вся информация, предоставляемая рассматриваемой подсистемой, по характеру ее формирования и взаимосвязи может быть подразделена на конечную информацию и уточняющую ее.

Ключевые слова: финансовый результат, финансовая информация, финансовая отчетность, корреспонденция счетов.

O.U. Kogut

Theoretical aspects of accounting and analysis of the financial results of the activities of the Organization

This article explains the concept of financial results of the activities of the enterprise in terms of accounting, financial information and financial results in various fields. Modern financial results information subsystem consists of a set of accounts that generate information on the different sides of their entity. The preparation of financial statements and additional requirements thereto shall be established in accordance with international standards and requirements of the legislation of the Republic of Kazakhstan on accounting and financial reporting. In a market economy the main criterion of efficiency of work of enterprise is effectiveness. Concept effectiveness consists of a few important constituents of financially-economic activity of enterprise. The modern informative subsystem of account of financial results consists of whole totality of accounts of record-keeping, forming information about different parties of their essence. Thus all information supplied by the examined subsystem, by the nature her forming and intercommunications can be subdivided into eventual information and specifying her.

Keywords: financial results, financial information, financial statements, correspondence accounts.

О.Ю. Когут

Ұйым қызметінің қаржылық нәтижелерінің есебі мен талдауының теориялық аспектілері

Мақалада ұйым қызметінің қаржылық нәтижелерінің түсінігі бухгалтерлік есеп және әртүрлі бағыттары бойынша қаржылық ақпараттар мен қаржылық нәтижелерді қалыптастыру тұрғысынан қарастырылады. Қаржылық нәтижелер есебінің қазіргі ақпараттық жүйесі олардың мәнінің әртүрлі жақтары туралы ақпараттарды қалыптастыратын бухгалтерлік есептің шоттар жиынтығынан тұрады. Қаржылық есептілікті құру тәртіптері және оларға қойылатын қосымша талаптар халықаралық стандарттарға және Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы заңына сәйкес белгіленеді. Нарықты экономика жағдайында ұйым қызметі тиімділігінің негізгі көрсеткіші нәтижелілік болып табылады. Нәтижелік түсінігі ұйымның қаржы-шаруашылық қызметінің бірнеше маңызды құрамдас бөліктерінен құралады. Бұл жағдайда қарастырылып отырған жүйемен берілетін барлық ақпараттар оны қалыптастыру сипаты және өзара байланыстары бойынша соңғы және оны нақтылайтын ақпараттар деп бөлінуі мүмкін.

Түйін сөздер: қаржылық нәтиже, қаржылық ақпарат, қаржылық есептілік, шоттар корреспонденциясы.

Сегодня, финансовый результат деятельности предприятия служит своего рода показателем значимости данного предприятия в народном хозяйстве. В рыночных условиях хозяйствования любое предприятие заинтересовано в получении положительного результата от своей деятельности, поскольку благодаря величине этого показателя предприятие способно расширять свою производственную мощность, материально заинтересовывать персонал, работающий на данном предприятии, выплачивать дивиденды акционерам и прочее [2]. Состояние финансово-хозяйственной деятельности предприятия может быть оценено на основе изучения финансовых результатов его работы, которые зависят от совокупности условий осуществления денежного оборота, кругооборота стоимости, движения финансовых ресурсов и финансовых отношений в хозяйственном процессе.

Финансовые результаты деятельности определяются, прежде всего, качественными показателями выпускаемой предприятием продукции, уровнем спроса на данную продукцию, поскольку, как правило, основную массу в составе финансовых результатов составляет прибыль (убыток) от продажи продукции (работ, услуг). Финансовый результат представляет собой прирост (или уменьшение) стоимости собственного капитала организации, образовавшийся в процессе ее предпринимательской деятельности за отчетный период.

С точки зрения бухгалтерского учета финансовый результат деятельности предприятия – это разность между доходами и расходами. Этот показатель важнейший в деятельности предприятия и характеризует уровень его успеха или неуспеха [3].

В общем случае финансовые результаты деятельности коммерческих организаций можно подразделить на:

- 1) финансовые результаты от обычных видов деятельности;
- 2) финансовые результаты от прочей деятельности (операционные и прочие доходы и расходы).

Операции и виды деятельности, приносящие организации значительные денежные поступления или значительную прибыль и носящие систематический характер, относятся к обычным видам деятельности.

Финансовым результатом от обычных видов деятельности является прибыль (убыток) от

операции, являющихся предметом деятельности данной организации. Он исчисляется как разница между доходами (за минусом НДС, акцизов, экспортных пошлин и аналогичных обязательных платежей) и расходами от обычных видов деятельности.

Финансовый результат от прочей деятельности представляет собой результат по всем операциям организации, отличным от ее обычной хозяйственной деятельности.

Доходы, получаемые от предоставления за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, и от участия в уставных капиталах других организаций, когда это не является предметом обычной деятельности предприятия, относятся к операционным доходам.

Для целей бухгалтерского учета организация самостоятельно признает свою деятельность обычной или прочей. При этом основными факторами являются отраслевая принадлежность, характер деятельности, видов доходов и расходов, условия получения и возникновения [3].

Формирование финансовых результатов может осуществляться по различным направлениям. Однако новым Типовым планом счетов по его применению выработаны базовые правила формирования финансовых результатов и построения на их основе систему учета.

Превышение доходов над расходами означает прирост имущества организации – прибыль, а расходов над доходами – уменьшение имущества – убыток. Полученный организацией за отчетный год финансовый результат в виде прибыли или убытка, соответственно, приводит к увеличению или уменьшению капитала организации.

В литературе описаны несколько подходов к определению прибыли, два из которых с условными названиями «экономический» и «бухгалтерский» можно рассматривать как базовые [2]. Суть первого подхода заключается в исчислении прибыли по результатам изменения рыночных оценок чистых активов организации, а второго – в ее расчете как разницы между доходами и затратами (расходами) фирмы, относимыми к отчетному периоду.

Убыток можно и нужно рассматривать как прибыль со знаком минус.

Каждое предприятие, прежде всего, чем начать производство, определяет, какую прибыль, какой доход она сможет получить. Следовательно, получение прибыли – это непосредственная цель предприятия. Прибыль – особый систематически воспроизводимый ресурс коммерческого предприятия, конечная цель развития его бизнеса. Сущность рассматриваемой экономической категории заключается в том, что необходимый уровень прибыли – это [2]:

- 1) главный источник возрастания рыночной стоимости предприятия;
- 2) индикатор кредитоспособности;
- 3) главный интерес собственника, поскольку он обеспечивает возможность возрастания капитала и бизнеса;
- 4) индикатор конкурентоспособности предприятия при наличии стабильного и устойчивого уровня прибыли;
- 5) гарант выполнения организацией своих обязательств перед государством, источник удовлетворения социальных потребностей общества.

Значительное количество показателей, характеризующих финансовые результаты деятельности предприятия, создают методические трудности для их системного рассмотрения. Различия в назначении показателей затрудняют выбор каждым участником товарного обмена тех из них, которые в наибольшей степени удовлетворяют его потребности в информации о реальном состоянии данного предприятия [1].

Отчетный период предполагает закрытие счетов Главной книги. Теория учета знает следующие варианты:

- 1) как только будет полностью заполнена записями Главная книга, так сразу же по всем счетам определяется сальдо и выводится финансовый результат;
- 2) как только закончится производственный цикл, закрываются счета и фиксируется финансовый результат;
- 3) как только наступит определенная календарная дата, вводится промежуточный финансовый результат за все время работы фирмы.

То, что финансовый результат деятельности предприятия определяется за отчетный период, означает, что основой методов его исчисления служит допущение непрерывности деятельности, согласно которому при ведении бухгалтерского учета предполагается, что в обозримом будущем организация не прекратит своей дея-

тельности и будет функционировать нормально. Финансовый результат (прибыль или убыток) исчисляется в рамках отчетных периодов – условно выделяемых отрезков времени, по истечении которых составляется бухгалтерская отчетность.

Важнейшим моментом в организации учета финансовых результатов является правило определения доходов и расходов. «Неправильное определение их величины приводит к искажению показателей их стоимости и, как следствие, к неправильному исчислению финансовых результатов всей деятельности организации» [1].

Представление информации о показателях однородных хозяйственных операциях в бухгалтерской отчетности осуществляется при помощи алгоритмизации данных о процессах деятельности, направленной, в том числе на раскрытие элементов, характеризующих структуру конечного финансового результата.

Приведенный алгоритм расчета конечного финансового результата в отчете о прибылях и убытках выделяет следующие, характеризующие его элементы:

- 1) валовая прибыль;
- 2) прибыль/убыток от продаж;
- 3) прибыль/убыток до налогообложения;
- 4) чистая прибыль (убыток) отчетного периода [3].

Валовая прибыль – разница между доходами от обычной деятельности и расходами на нее. *Прибыль/убыток* от продаж представляет собой разницу между доходами от обычной деятельности и всеми расходами, связанными с этой деятельностью, т.е. по существу этот показатель отражает финансовый результат от обычных видов деятельности. *Прибыль/убыток* до налогообложения представляет собой финансовый результат, сформированный только по обычным и прочим операциям организации. *Чистая прибыль* (нераспределенная прибыль)/(непокрытый убыток) представляет собой финансовый результат деятельности организации за определенный период [3].

Для выявления конечного финансового результата деятельности организации за отчетный период и обобщения информации о ее доходах и расходах предназначены следующие разделы типового плана счетов: Раздел 6 «Доходы», Раздел 7 «Расходы», а также счета 5600 «Итоговая прибыль (убыток)».

Сегодня в доходах предприятия наряду с

прибылью все большую роль играют поступления (проценты, дивиденды) от ценных бумаг других эмитентов.

Современная информационная подсистема учета финансовых результатов состоит из целой совокупности счетов бухгалтерского учета, формирующих информацию о различных сторонах их сущности. При этом вся информация, предоставляемая рассматриваемой подсистемой, по характеру ее формирования и взаимосвязи может быть подразделена на конечную информацию и уточняющую ее.

Конечная информация о собственно финансовых результатах деятельности организации формируется на счетах 6010 «Доход от реализации продукции и оказания услуг», 7010 «Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг», 5510 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», 5610 «Итоговая прибыль». В свою очередь уточняющая информация, позволяющая пользователю корректировать величину финансовых результатов, отражается на счетах 1620 «Краткосрочные расходы будущих периодов», 2920 «Долгосрочные расходы будущих периодов», 4420 «Краткосрочные доходы будущих периодов», 5420 «Резерв на переоценку основных средств». Также к этой группе счетов относятся и счета отложенного налога на прибыль: 2800 «Отложенные налоговые активы» и 4300 «Отложенные налоговые обязательства» [3].

Вся необходимая конечная финансовая информация содержится в отчетности общего назначения, которая предназначена для удовлетворения потребностей тех пользователей, которые не имеют возможности получать отчетность, подготовленную специально для удовлетворения их особых информационных нужд. Финансовая отчетность общего назначения включает отчеты, которые представляются отдельно или в составе иного официального документа, такого, как годовой отчет или проспект эмиссии.

Финансовая отчетность представляет собой структурированное отображение финансового положения и финансовых результатов предприятия. Целью финансовой отчетности общего назначения является представление информации о финансовом положении, финансовых результатах и движении денежных средств предприятия, которая будет полезна широкому кругу пользователей при принятии ими экономических решений. Финансовая отчетность так-

же показывает результаты управления ресурсами, доверенными руководству предприятия.

Полный комплект финансовой отчетности включает:

- 1) бухгалтерский баланс;
- 2) отчет о прибылях и убытках;
- 3) отчет о движении денежных средств;
- 4) отчет об изменении в собственном капитале;
- 5) примечания, состоящие из краткого обзора основных принципов учетной политики и прочих пояснений к отчетности [4].

Порядок составления финансовой отчетности и дополнительные требования к ней устанавливаются в соответствии с международными стандартами и требованиями законодательства Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности.

Второй составляющей бухгалтерской отчетности является отчет о прибылях и убытках, который в соответствии с основной задачей бухгалтерского учета должен дать полную и достоверную информацию о деятельности организации, то есть отражать основные финансовые результаты.

Отчет о прибылях и убытках является одной из основных форм отчетности, обязательно присутствующей в периодической отчетности. Именно этот отчет отражает финансовое положение предприятия на отчетную дату, а также достигнутые им в отчетном периоде финансовые результаты.

К принципам отчета о доходах и расходах в первую очередь следует отнести:

- соблюдение критериев признания доходов и расходов;
- соблюдение классификации доходов и расходов;
- принцип равномерного и обоснованного распределения доходов и расходов между отчетными периодами;
- принцип признания расхода (списания актива) при наличии данных о том, что от использования этого актива экономическая выгода (доход) получена не будет [4].

Отчет о прибылях и убытках в обобщенном виде отражает следующие функции:

- 1) экономические – характеризующие финансовые результаты хозяйственной деятельности;
- 2) стимулирующие – проявляющиеся в процессе ее распределения и использования;

3) формирования финансовых ресурсов организаций и предприятий.

Этот отчет динамический аспект деятельности предприятия, ее результаты и качество. Баланс является образцом, он выступает в роли хранителя остатков активов и отсроченных льгот, которые, в конечном счете, станут издержками и выручкой; инвестиций и оборотных фондов, необходимых для продолжения деятельности и различных источников денежных средств, таких, как обязательства и счета капитала. Однако различных пользователей бухгалтерской отчетности интересуют только определенные показатели финансовых результатов.

Отчет о прибылях и убытках подготавливается в соответствии с требованием о том, что компания должна раскрыть свои доходы за определенный период времени и представить полный отчет о факторах, оказавших влияние на доходы в течение этого периода.

Все статьи доходов и расходов, учтенные в отчетном периоде, включаются в отчет о прибылях и убытках. Ниже приведем определения терминов, употребляемых в форме отчета № 2.

Доходы – это увеличение экономических выгод в форме получения (или прироста) активов (или уменьшения обязательств), результатом чего является увеличение капитала.

Расходы – это уменьшение экономических выгод в форме оттока (уменьшения) активов (или увеличения обязательств), результатом чего является уменьшение капитала [4].

Доходы и расходы в соответствии с принципом начисления относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денег, связанных с этими фактами. Принцип начисления предполагает, что все хозяйственные операции и иные факты хозяйственной деятельности отражаются на счетах бухгалтерского учета, а следовательно, и в финансовой отчетности в тех отчетных периодах, в которых они совершались, независимо от получения или выплаты денег. Отчет о прибылях и убытках не только отражает прибыль или убыток как абсолютные величины, но и содержит информацию о доходности, которая позволяет анализировать составляющие финансового результата.

Для уверенности в правильности показателей бухгалтерской отчетности и для того чтобы исключить претензии работников налоговых органов, которые могут возникнуть в процессе

проверки деятельности предприятия за отчетный год, необходимо учитывать основные требования, предъявляемые к составлению бухгалтерских отчетов [3].

При составлении отчета о прибылях и убытках, должны быть обеспечены:

- полнота отражения за отчетный период всех хозяйственных операций и результатов инвентаризации денежных средств, основных средств (фондов), материальных ценностей и расчетов;
- тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на первое число каждого месяца, а также показателей бухгалтерских отчетов и балансов данным синтетического и аналитического учета. Основанием для записей в бухгалтерском учете служат надлежаще оформленные оправдательные документы или приравненные к ним технические носители информации;
- правильность отнесения доходов и расходов к отчетному периоду в соответствии с планом счетов бухгалтерского учета;
- соблюдение в течение отчетного года принятой учетной политики [3].

Несоблюдение этих основных условий рассматривается как неправильное составление бухгалтерской отчетности.

В отчете информация отражается за отчетный период и за аналогичный период прошлого года. Форма и содержание отчета могут быть достаточно разнообразными и изменяться в связи с развитием рыночных отношений. Содержащаяся в отчете информация отражает уровень деловой активности организации. Эта информация используется для оценки деятельности организации.

Основные показатели формы №2 представлены в следующем порядке:

- 1) Доход от реализации готовой продукции (товаров, работ, услуг);
- 2) Себестоимость реализованной готовой продукции (товаров, работ, услуг);
- 3) Валовая прибыль;
- 4) Доходы от финансирования;
- 5) Прочие доходы;
- 6) Расходы на реализацию продукции и оказанию услуг;
- 7) Административные расходы;
- 8) Расходы на финансирование;
- 9) Прочие расходы;
- 10) Доля прибыли/убытка организации, учитываемых по методу долевого участия;

- 11) Прибыль (убыток) за период от продолжаемой деятельности;
- 12) Прибыль (убыток) от прекращенной деятельности;
- 13) Прибыль (убыток) до налогообложения;
- 14) Расходы по корпоративному подоходному налогу;
- 15) Итоговая прибыль (убыток) за период до вычета доли меньшинства;
- 16) Доля меньшинства;
- 17) Итоговая прибыль (убыток) за период;
- 18) Прибыль на акцию [3].

МСФО-1 (IAS) предусматривает, что названия статей и число рубрик может меняться в зависимости от характера операций, проведенных организацией, и в интересах достоверного и полного представления информации о формировании финансовых результатов в отчетном периоде.

Принцип построения отчета прост. Начав сверху с «продаж» или «валового дохода», компания вычитает издержки, разнесенные по статьям, чтобы получить чистый доход (или чистые убытки) за период. Надо понимать, что «доход» не обязательно означает наличные деньги, потому как фирма может записать доход, когда она продаёт товары или услуги, независимо от того, когда получена фактическая оплата. Кроме того, издержки записываются в то время, когда купленные активы фактически используются, а не когда за них реально заплачены деньги. Это различие важно, поскольку компания, показывающая положительный доход в отчете о прибылях и убытках, все равно может обанкротиться, если у нее не хватает денежных средств для удовлетворения повседневных потребностей.

Отчет о финансовых результатах дает представление о тенденциях развития предприятия, его финансовых и производственных возможностях не только в прошлом и настоящем, но и в будущем. Отчетность выполняет важную функциональную роль в системе экономической информации. Она интегрирует информацию всех видов учета и представляется в виде таблиц, удобных для восприятия информации объектами хозяйствования.

Источниками информации для составления отчета являются журналы-ордера, книги учета, аналитические и синтетические данные.

При составлении отчета о прибылях и убытках используют многоступенчатый способ, широко распространенный в международной

учетной практике, согласно которому расчет балансового показателя нераспределенной (чистой) прибыли (убытка) проводят с исчислением промежуточных показателей финансового результата.

Первый шаг – определение прибыли (убытка) от продаж как разницы между доходами в виде выручки и расходами в виде себестоимости продаж. Полученные доходы от основной и неосновной деятельности отражаются в учетных аналитических регистрах по кредиту счетов подраздела 6000 «Доход от реализации продукции и оказания услуг» в журнале - ордере №11, подраздела 6200 «Прочие доходы» в журнале ордере №12. Расходы, которые играют основную роль при формировании конечного финансового результата, отражаются в разделе 7 «Расходы» Рабочего плана счетов. Себестоимость реализованной готовой продукции признается как расход в тот отчетный период, в который признается с ним доход. При учете себестоимости реализованной продукции применяют счета группы счетов 7000 «Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг». К счету 7010 «Себестоимость реализованной продукции и оказанных услуг» могут быть открыты субсчета по видам реализуемой готовой продукции, выполненных работ, услуг. Принятая предприятием система субсчетов должна найти свое отражение в рабочем плане счетов и учетной политике предприятия.

Второй шаг – определение прибыли (убытка) от обычной финансовой деятельности путем сложения результата от продаж с прочим результатом, раскрытым на бухгалтерских счетах 6200 «Прочие доходы» и 7400 «Прочие расходы». Размер именно этой бухгалтерской прибыли корректируется для целей налогообложения.

Третий шаг – определение нераспределенной (чистой) прибыли или непокрытого убытка от обычной хозяйственно-финансовой деятельности путем вычета из предыдущего показателя суммы начисленных платежей по налогу на прибыль и штрафных налоговых приравненных к ним санкций. Чаще всего в бухгалтерии на сумму подоходного налога составляется следующая корреспонденция счетов:

Дебет счета 7710 «Расходы по корпоративному подоходному налогу».
Кредит счета 1410 «Корпоративный подоходный налог к выплате»

Для определения итогового финансового результата дохода или убытка и нераспределенного дохода (убытка) предназначен счет 5510 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года», где отражается прибыль или убыток отчетного года и счет 5610 «Итоговая прибыль (убыток)» подраздела 5600, где обобщается информация по формированию конечного финансового результата организации за отчетный период. На этот счет в течение отчетного периода списывают финансовый результат от обычных видов деятельности, а также от операционных и прочих доходов и расходов. Кроме того, на счете 5600 «Итоговая прибыль (итоговый убыток) отчетного года» собирают чрезвычайные доходы и расходы. Здесь же отражают задолженность перед бюджетом по корпоративному подоходному налогу, а также штрафы за налоговые правонарушения [3].

Следует отметить, что чистый доход за отчетный период может быть до распределения уменьшен за счет отчисления части дохода в резервный капитал товарищества. Данная процедура отражается в учете следующей корреспонденцией счетов по Типовому плану счетов: Дебет 5610 «Итоговая прибыль (итоговый убыток) отчетного года» Кредит 5410 «Резервный капитал, установленный учредительными документами».

Международные стандарты гласят, что если по своему размеру, характеру или воздействию статьи доходов или расходов, относящиеся к

прибыли или убыткам от обычной деятельности, таковы, что их раскрытие значимо для объяснения результатов деятельности компании за период, то характер и величина таких статей должны показываться отдельно. Регламент формы не позволяет, а надо. И такую информацию следует представлять в форме отчетности, сначала в учетной политике, по итогам – в пояснительной записке.

В рыночной экономике главным мерилom эффективности работы предприятия является результативность. Понятие результативность складывается из нескольких важных составляющих финансово-хозяйственной деятельности предприятия [5].

Если баланс – это моментальная фотография финансовой структуры компании, то отчет о прибылях и убытках отражает динамику оперативной деятельности компании за квартал или даже год. Балансовый отчет может показать, насколько финансово здоровой является компания. Отчет о прибылях и убытках может ответить на вопрос: «Сколько денег зарабатывает компания?» И, что ещё более важно, он может обеспечить основу для прогноза будущей прибыли.

Отчет о прибылях и убытках является одной из основных форм отчетности, обязательно присутствующей в периодической отчетности. Именно этот отчет отражает финансовое положение предприятия на отчетную дату, а также достигнутые им в отчетном периоде финансовые результаты [3].

Литература

- 1 Мокий М.С., Скамай Л.Г., Трубочкина М.И. Экономика предприятия. – М: Инфра-М, 2005. – 264 с.
- 2 Лысенко Д.В. Бухгалтерский управленческий учет, изд. – Алматы, 2008.
- 3 Пивоваров К.В. Финансово-экономический анализ хозяйственной деятельности коммерческих организаций. – М.: Маркетинг, 2003. – 120 с.
- 4 Международные стандарты финансовой отчетности (IAS) на русском языке версии 2012, официальный перевод. – Астана, 2012.
- 5 Торшаева Ш.М. Теория бухгалтерского учета. – Караганда, 2000. – 115 с.

References

- 1 Mokiy M.S., Skamay L.G., Trubochkina M.I. Ekonomika predpriyatiya. - M: Infra-M, 2005. – 264 s.
- 2 Lyisenko D.V. Buhgalterskiy upravlencheskiy uchet, izd. Almatyi, 2008 god
- 3 Pivovarov K.V. Finansovo-ekonomicheskiy analiz hozyaystvennoy deyatelnosti kommercheskih organizatsiy. - M.: Marketing, 2003. - 120s.
- 4 Mezhdunarodnyie standartyi finansovoy otchetnosti (IAS) na russkom yazyike versii 2012, ofitsialniy perevod, Astana, 2012
- 5 Torshaeva Sh.M. Teoriya buhgalterskogo ucheta - Karaganda: 2000 – 115s.