

М. С. Куровская

КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ ОЦЕНКИ ПРИБЫЛИ ОРГАНИЗАЦИИ В СИСТЕМЕ МЕЖДУНАРОДНЫХ И НАЦИОНАЛЬНЫХ СТАНДАРТОВ УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ

Важным условием устойчивого в финансово-экономическом ракурсе функционирования и развития хозяйствующих субъектов является обеспечение их не простого повторяющегося в течение ряда лет неизменно-го объема воспроизводства, а расширенного, создающего предпосылки упрочения экономической мощи и стабильности организаций. При этом важная роль в укреплении и развитии экономики организаций принадлежит получаемой ими прибыли от своей хозяйственно-финансовой деятельности.

Ключевые слова. Прибыль, доход, расход, семантическая концепция прибыли, прагматическая концепция прибыли, бухгалтерский учет.

UDC 657.92+006.32:657.6

M.S. Kurovskaya

CONCEPTUAL BASES OF ORGANIZATION'S PROFIT ESTIMATION IN THE SYSTEM OF INTERNATIONAL AND NATIONAL STANDARDS OF ACCOUNTING AND REPORTING

An important condition of steady financial and economic functioning and development of managing subjects is the maintenance of not constant simple reproduction during a number of years, but expanded one which creates pre-conditions for strengthening economic power and stability of organizations. The important role in strengthening and development of organizations belongs to profit received by them from their economic-financial activity.

Keywords: profit, income, expenses, semantic concept of profit, pragmatical concept of profit, book keeping.

Прибыль является основным внутренним источником формирования финансовых ресурсов организации, обеспечивающих нормальное его функционирование в условиях рыночной экономики. Способность получения прибыли в процессе осуществления хозяйственной деятельности обеспечивает организацию собственными источниками финансирования, снижает необходимость привлечения финансовых средств из внешних источников, свидетельствует о высоком уровне самофинансирования деятельности и финансовой независимости.

В практической деятельности хозяйствующих субъектов возникает множество вопросов по формированию прибыли, определению источников прибыли, изысканию резервов ее роста, по направлениям использования, которые ведут к необходимости управления прибылью, созданию менеджмента организации, целью которого является развитие организации, наращивание имущественного потенциала и собственного капитала.

Управление прибылью требует глубокого изучения ее категорий и понятий в историческом аспекте, концептуальных направлений развития в современных условиях экономических реформ, осуществляемых в России.

В экономической теории единого понятия прибыли нет. Понятие прибыли по мере развития экономики постоянно усложнялось. Причем трактовки прибыли были и остаются до сих пор довольно спорными. Без сомнения, общим для всех исследователей-экономистов в области прибыли является мнение о том, что прибыль представляет собой разницу, отклонение, остаток. Исследователи единодушно рассматривают прибыль как «нечто», содержащееся в выручке от продажи. Разногласия, причем весьма существенные, возникают при попытке установить, из каких же компонентов состоит это «нечто». Так, по Дж. Ст. Миллю, например, прибыль подсчитывается путем вычитания из доходов компании затрат на закупку необходимых товаров и услуг (сырье, транспорт), а также выплачиваемой персоналу заработной платы [12]. Подобная трактовка прибыли как составного дохода была оспорена Мак-Киллохом, а затем после некоторых колебаний и А. Маршаллом [10]. По их мнению, вычитать из доходов компании следует, помимо выше названных затрат, также и вознаграждение используемых в данном производстве капиталов. Следует сразу же отметить, о каких капиталах идет речь: привлеченных, собственных или о капитале в целом - неясно. Далее, основываясь на идеях Х. фон Тюнена и Л. Вальраса, Наит и Уэстон ввели понятие чистой прибыли, своего рода остатка из остатка, из которого помимо уже названных элементов изъяты вознаграждения руководству компании и премии за риск [3].

К. Маркс, исследуя природу прибавочной стоимости, указывает, что «прибавочную стоимость или ту часть всей стоимости товара, в которой воплощен прибавочный - или неоплаченный - труд рабочего, я называю прибылью» [9]. Иными словами, нормальная и средняя прибыль, по Марксу, образуется в виде доли неоплаченного труда рабочих при продаже товаров по их действительной стоимости.

В современной экономике прибыль рассматривают с двух позиций - микроэкономического и макроэкономического уровней [3,17,22,24]. На микроэкономическом уровне ее связывают с процессом образования в действующих организациях, а на макроэкономическом - определяется место прибыли в доходе государства.

Например, из теоретических исследований В.П. Петрова следует, что прибыль формируется в процессе кругооборота и оборота средств в макроэкономике и характеризует прирост реального богатства государства в денежном выражении. Она на практике проявляется в форме увеличенного богатства отдельных предпринимателей. Поэтому прибыль всех предприятий в совокупности должна равняться сумме прироста богатства государства. Аналогично прибыль можно рассматривать в мировом пространстве [17].

Если за прибыль признать богатство страны, увеличенное за счет богатства, созданного на отдельных предприятиях (прибыли отдельных предпринимателей), то международные и отечественные нормативные акты неправильно определяют величину прибыли (убытка) в организациях. Это обусловлено тем, что в составе прибыли хозяйствующих субъектов в настоящее время учитываются суммы, не увеличивающие богатства государства, хотя они и изменяют богатство собственников организаций. К ним относятся суммы безвозмездно получаемых средств, безвозмездная государственная помощь экономическим субъектам. Эти суммы в одной организации увеличивают богатство собственника, в другой - уменьшают его, а в целом по государству богатство остается без изменений.

По мнению Жминько А.Е., прибыль как микроэкономическая категория - это часть добавленной стоимости организаций, произведенной в данном экономическом субъекте и реализованной в составе товарной продукции [27]. Исходя из этого, при определении финансовых результатов экономических субъектов необходимо из доходов и расходов организаций убрать все суммы, не представляющие сущности прибыли:

- суммы, безвозмездно получаемые со стороны или передаваемые другим организациям;
- безвозмездное выделение средств государством (государственная помощь);
- изменение валютного курса;
- переоценка средств (дооценка, уценка) и др.

Такие доходы целесообразно отражать непосредственно в составе добавочного капитала, минуя финансовые результаты.

Ряд ученых, характеризуя прибыль, считает, что как экономическая категория она отражает совокупность отношений субъекта хозяйствования, участвующих в формировании и распределении национального дохода. При этом ей присущи следующие функции: учетная, оценочная и стимулирующая [1, 7].

Рассматривать прибыль только с позиций определения экономической категории и ее функций нам представляется недостаточным. Для более полной характеристики прибыли следует представить ее и как результативный, и как количественный показатель: результативный - она отражает эффективность использования имеющихся ресурсов, результаты деятельности организации; количественный - это разница между ценой и стоимостью товаров, между объемом продаж и себестоимостью.

Понятие «прибыль» имеет разные значения с точки зрения организации, потребителя и государства. Но во всех случаях оно означает получение выгоды. Если организация работает прибыльно, то это означает то, что покупатель, приобретая товары у продавца, удовлетворяет свои потребности, а государство за счет поступающих налогов от продажи финансирует социальные задачи и поддерживает убыточные объекты.

В отечественной экономической теории долгое время считалось, что единственным источником прибыли является труд. Без сомнения, труд является источником формирования прибыли, но она может быть получена и на основе привлечения капитала, а также с помощью ряда других факторов.

Так, американский экономист Самуэльсон считал, что прибыль - это безусловный доход от факторов производства, это вознаграждение за предпринимательскую деятельность, технические нововведения и усовершенствования, за умение рисковать в условиях неопределенности, это монопольный доход и этическая категория [20, 21].

С развитием рыночных отношений все чаще стали называть и другие источники ее формирования: инициатива предпринимателей; благоприятные обстоятельства; прибыль, признанная налоговыми органами, и т.д.

Бесспорно, перечисленные источники способствуют образованию прибыли, но они настолько тесно связаны между собой, что осуществить их выделение на практике составляет определенные трудности, а зачастую выполнить это просто невозможно. Существующие экономические показатели еще пока не совершенны, они не дают объективного представления получения доли прибыли от участия соответствующего фактора, ибо при их расчете прибыль в числителе берут в неизменной величине, а в знаменателе, естественно, происходит постоянная замена тех или иных факторов, способствующих формированию прибыли (фондоотдача, производительность труда и т.д.). Если затем просуммировать полученные значения по участию конкретных факторов в образовании прибыли, то их сумма превысит фактический уровень прибыли, участвующей в расчете (если в расчетах участвует достаточно полное число факторов).

Целью деятельности любой коммерческой организации в условиях рыночной экономики является получение прибыли, которая обеспечит дальнейшее ее развитие. При этом образующуюся прибыльность следует рассматривать не только основной целью, но и главным условием деловой активности организации, как результат ее деятельности, эффективного осуществления своих функций по обеспечению потребителей необходимыми товарами в соответствии с имеющимся спросом на них [4,24].

Исходя из положения, которое занимает организация на рынке, наличия ресурсов, длительности периода, основная цель может конкретизироваться. Так, для долгосрочного периода - это достижение наибольшего размера прибыли, а для краткосрочного - необходимой величины прибыли при определенных объемах продаж и другой деятельности. Что касается общности для обоих периодов, то необходимо обеспечить конкурентоспособность организации.

В условиях рыночной экономики прибыль отдельно взятой организации является важнейшим оценочным показателем деятельности конкретной организации в области предпринимательства и бизнеса. В теории существует несколько подходов к определению прибыли организации и четкое разграничение понятий бухгалтерской и экономической прибыли.

Экономическая прибыль обычно определяется как степень улучшения благосостояния хозяйствующего субъекта за данный период времени. С точки зрения Дж. Хикса «Цель исчисления прибыли на практике состоит в том, чтобы дать людям представление о сумме, которую они могут использовать на потребление, не становясь беднее. Согласно этой идее можно сказать, что доход (прибыль) того или иного человека следует определять как максимальную сумму, которую он может потратить в течение недели с условием, что состояние его к концу этой недели не уменьшится по сравнению с началом» [13]. Можно также считать, что прибыль — это разница между ценой предприятия в конце учетного периода и его ценой в начале периода после уточнений по расчетам с учредителями.

По мнению А.Н. Хорина, в экономической сфере конечный интерес заключается в извлечении экономических выгод в форме, которая соответствует статусу соответствующего лица: заработная плата выступает в форме вознаграждения наемным работникам (персоналу) за труд; налоги, пошлины и отчисления тесно связаны с нуждами общества в целом (публичные интересы представляют органы государства); проценты получают кредиторы за предоставление во временное пользование денежных, товарных и имущественных ресурсов; наконец, прибыль соответствует выгоде, извлекаемой собственником из вложенного капитала [29]. Указанные формы экономических выгод соответствуют интересам реальных институциональных участников рыночных отношений [6,26].

Мотивацией деятельности юридического лица любой организационно - правовой формы как участника гражданского - правового оборота признается извлечение экономической выгоды в виде систематического получения прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг в установленном законодательством порядке (п.1 ст.2 ГК РФ). В связи с этим прибыль можно рассматривать также как инструмент урегулирования и защиты экономических интересов каждого физического и юридического лица, заинтересованного в делах организации [2].

В МСФО прибыль рассматривается, как средство, мера эффективности или как основа для других мер, какими являются доходы от инвестиционной деятельности или доходы (выручка) с акции [19].

По мнению В.Ф. Палия, доходы связаны с увеличением имущества либо уменьшением обязательств или и тем и другим вместе. Они приводят к увеличению капитала организации, независимо и сверх вкладов собственников [15,16].

Как отмечает Рапопорт М.М., определение и измерение доходов и расходов, и, следовательно, прибыли зависит частично от концепций капитала и сохранения капитала, используемых организацией при подготовке своей финансовой отчетности [2].

Элементы доходов и расходов определяются следующим образом:

- доход – это возрастание экономической прибыли за отчетный период в форме притока или увеличения активов или уменьшения пассивов, приводящих к росту капитала, отличному от вкладов участников в капитал;
- расходы представляют собой уменьшение экономической прибыли за отчетный период в форме выбытия или использования активов, а также возникновения обязательств, приводящих к уменьшению капитала, отличного от распределения капитала между участниками.

В МСФО указано, что определение прибыли охватывает одновременно доход и выручку (прирост) [50]. Принципы подготовки и составления финансовой отчетности рассматривают доходы двух типов: выручку и выигрыши [11].

К первому относятся регулярные доходы от основной деятельности: от продажи товаров, работ, услуг; проценты и вознаграждения, дивиденды; роялти и арендная плата. Ко второму – нерегулярные, иногда случайные доходы, возникающие от реализации основных средств и неликвидов, зачастую вовсе не связанные с реализацией: валютные курсовые разницы; штрафы и неустойки; неожиданные поступления от безнадежных должников и т.п.

Теория и практика бухгалтерского учета в нашей стране позволяют выделить две основные концепции формирования и отражения прибыли.

Первая концепция связана с формированием показателя прибыли как показателя эффективности деятельности организации в отчетном периоде. Основным содержанием финансовых результатов при таком подходе является релевантность показателя прибыли отдаче средств на вложенные в деятельность организации ресурсы.

Вторая концепция связана с формированием в бухгалтерском учете прибыли, направленной на поддержание собственного капитала организации и, как следствие, отражение в нем показателя, релевантного для моделей принятия решений собственниками, инвесторами и кредиторами.

Каждая из концепций соответствует целям времени своего применения и несет определенную информационную нагрузку. В отечественной экономической литературе концепциям формирования и отражения прибыли в бухгалтерском учете практически не уделялось внимания. За исключением работ Я.В. Соколова [23], Н.А. Лытневой [8], все остальные носят механистический характер, а в лучшем случае вытекающий из действующих правил нормативного регулирования бухгалтерского учета и налогового законодательства.

В зарубежной экономической литературе рассматриваемому аспекту уделялось значительно большее внимание, так как учетные финансовые результаты и механизм рыночной экономики жестко взаимосвязаны.

Концепциям отражения прибыли в бухгалтерском учете посвящены работы Э.С. Хедриксен и М.Ф. Ван Бреда [25]. Указанные авторы рассматривают бухгалтерский учет как научную теорию, изучающую различные свойства информационной системы, направленной на формирование и отражение прибыли. Такой подход позволяет утверждать, что Э.С. Хедриксен и М.Ф. Ван Бред подходят к бухгалтерскому учету с позиций семиотики – комплекса научных теорий, изучающих различные свойства знаковых систем. Основными аспектами семиотики, основоположником которой является американский философ и математик Ч. Пирс, являются: синтактика, семантика и прагматика [18]. Исходя из этого, Э.С. Хедриксен и М.Ф. Ван Бред выделяют три концепции отражения прибыли в бухгалтерском учете: синтаксическую, семантическую и прагматическую [25].

«Синтаксический подход к прибыли предполагает ее рассмотрение с точки зрения правил ее определения» [25]. Проблема такой концепции в том, кто устанавливает правила формирования прибыли. В зависимости от этого по-разному интерпретируется механизм ее исчисления.

Под семантической концепцией прибыли понимается максимизация прибыли в определенных условиях рыночной структуры, спроса на продукцию, себестоимости затрат. При этом максимизация прибыли рассматривается во взаимосвязи с прибылью как показателем эффективности, который «...влияет как на текущие размеры дивидендов, так и на направленное использование капитала в целях обеспечения получения дивидендов в будущем» [25]. Таким образом, хотя показатель эффективности носит относительный характер, в семантической концепции прибыль толкуется однозначно.

Прагматическая концепция прибыли, по мнению авторов, «... связана с процессами принятия решений инвесторами и кредиторами, реакцией курса ценных бумаг на отчетную информацию, решениями администрации о долгосрочных финансовых вложениях и обратной реакцией аппарата управления и бухгалтерской службы» [25]. Следовательно, прагматическая концепция отражения прибыли связана с ее влиянием на решения инвесторов, которые используют значения финансовых результатов в своих целях.

Однако такие определения концепций отражения прибыли в бухгалтерском учете носят общий характер. При этом из числа пользователей исключены контрольные органы государства, которые в любых условиях должны оставаться одними из самых авторитетных пользователей отчетности. На практике необходимо соединение концепций прибыли в единое целое.

В нашей стране в условиях планово-централизованных методов управления традиционно отдавалось предпочтение синтаксической концепции отражения прибыли в бухгалтерском учете. Применению семантической концепции мешало отсутствие учетной категории «капитал» и механизмов формирования прибыли как составляющей собственного капитала. Прагматическая концепция находила свое выражение в эффективности использования ресурсов в целях получения прибыли. При этом оценкой такой эффективности являлось сравнение с плановыми показателями, определяемыми вышестоящей организацией.

В современных условиях, по мнению Нечитайло А.И., нормативные акты по бухгалтерскому учету и финансовой отчетности, создают условия для применения на практике концепции многофункциональных финансовых результатов [14].

Согласно п. 79 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, бухгалтерская прибыль представляет собой конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса [30].

В бухгалтерском учете и отчетности прибыль организации определяется как мера превышения доходов над расходами отчетного периода. Прибыль от осуществления хозяйственных операций выполняет роль меры экономических выгод собственника [5]. Организации должен быть определен способ раскрытия информации об экономических выгодах, которые получает каждая группа заинтересованных лиц.

Ануфриев В.Е. характеризует финансовый результат, как разницу от сравнения сумм доходов и расходов организации. 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 [29,33].

Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), «Расходы организации» (ПБУ 10/99), признают доходами увеличение, а расходами - уменьшение экономических выгод в результате поступления или выбытия активов, а также погашения или возникновения обязательств, приводящие к соответствующим изменениям капитала организации. В указанных актах нормативного регулирования приводится группировка доходов и расходов для отражения их в бухгалтерском учете и отчетности, дается их определение и порядок признания в учете [31,32,28]. Финансовый результат хозяйственной деятельности организации определяется показателем прибыли или убытка, формируемым в течение календарного (хозяйственного) года путем сопоставления доходов и расходов.

Исходя из результатов исследования различных категорий и понятий прибыли, на наш взгляд, для целей управления необходимо использовать понятие бухгалтерской прибыли, под которой, по нашему мнению, следует понимать разницу между документально подтвержденными и экономически обоснованными доходами и расходами, сформированную на бухгалтерских счетах, и отраженную в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

На наш взгляд, процесс управления прибылью организации представляет последовательную схему, объединяющую два взаимосвязанных информационных блока деятельности, которые характеризуются отдельными составляющими элементами. На рисунке 1 представлены информационные блоки по формированию и использованию прибыли.

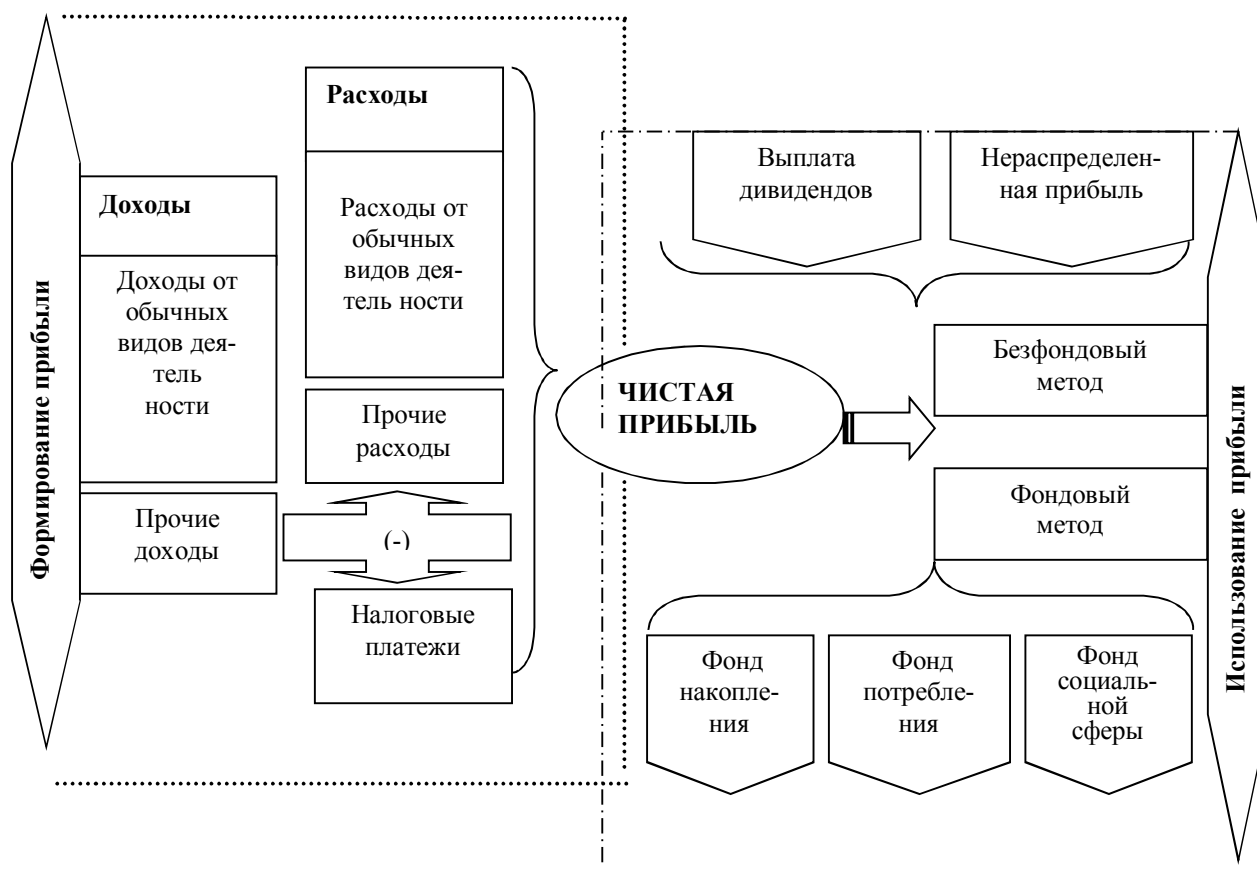


Рисунок 1 - Механизм управления формированием и использованием прибыли коммерческой организации

Разработанная схема отражает регулирование финансовых элементов, направленных на получение прибыли, а также направления использования в зависимости от потребностей собственников.

В современной экономической литературе отдельными экономистами роль бухгалтерского учета в управлении прибылью организации ставится под сомнение, ссылаясь на то, что управление хозяйственными процессами осуществляется не только по бухгалтерским данным, и отмечая «низкую репрезентативность учетных данных» и «непригодность» их для исчисления рисков, связанных с последствиями принимаемых управленческих решений [29].

Безусловно, управление деятельностью организации осуществляется на основе различных видов информации: технической, технологической, экономической, юридической. Не умаляя значения других видов информационного обеспечения управления хозяйственными процессами, заметим, что наибольший удельный вес в управленческой деятельности занимает экономическая информация, формируемая более чем на 70 % в системе бухгалтерского учета. Именно эта информация используется при реализации управленческих функций, связанных с планированием, наблюдением и контролем за ходом хозяйственной деятельности, ее регулированием и оценкой. Бухгалтерский учет в системе управления производит сбор, обработку и обобщение данных о совершающихся в управляемых объектах операциях и процессах при выполнении производственной, хозяйственной и финансовой деятельности. Следовательно, учет становится объективно необходимой функцией управления, без которой любая управленческая деятельность осуществляться не может.

Список литературы:

1. Анализ финансовой отчетности [Текст]: учеб. пособие / Под ред. О.В. Ефимовой, М.В. Мельник. - М.: Омега-Л, 2004. - 408 с.
2. Антикризисное управление [Текст]: учебник /Коротков Э.М. – М.: Инфра-М,2003 – 432 с.
3. Бабо, А. Прибыль [Текст]: Пер. с фр. / Общ. ред. и коммент. В.И. Кузнецова. - М.: АО Издательская группа «Прогресс», «Универс», 1993. - 176 с.
4. Донцова, Л.В. Анализ финансовой отчетности [Текст]/ Л.В. Донцова, Н.А. Никифорова. - М.: Изд-во «Дело и Сервис», 2003. - 336 с.
5. Карпова, Т.П. Управленческий учет [Текст]: учебник для вузов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998 – 354 с.
6. Козлова, Е.П. Бухгалтерский учет [Текст]: практическое пособие для бухгалтеров кооперативов, предприятий общественных организаций, совместных организаций./Е.П. Козлова, Т.Н. Бабченко, Н.С. Смородинова. – М.: Финансы и статистика, 1991 – 240 с.
7. Курс социально-экономической статистики [Текст]: учебник для вузов / Под ред. проф. М.Г. Назарова. - М.: Финстатинформ, ЮНИТИ-ДАНА, 2000. - 771 с.

8. Лытнева, Н.А. Методологическая концепция учета, анализа и аудита собственного капитала [Текст] /Н.А. Лытнева. – Орел: ООО ПФ «Картуш», 2006.- 548 с.
9. Маркс, К. Заработная плата, цена и прибыль [Текст] /К. Маркс. - М.: Политиздат, 1983. - 63 с.
10. Маршалл, Дж. Финансовая инженерия: полное руководство по финансовым нововведениям [Текст] / Дж Маршалл., Бансал Випул К. Пер. с англ. – М.: ИНФРА-М, 1998 – 467 с.
11. Международные стандарты финансовой отчетности. МСФО-40. Инвестиционная собственность [Текст]: издание на русском языке. М.: МЦРСБУ, 2000.- 386 с.
12. Милль Дж.С. Основы политической экономии [Текст]. / Дж.С. Милль. – М. .Прогресс, 1980 – т. 1. – 148 с.
13. Мэтьюз, М.Р. Теория бухгалтерского учета [Текст]: учебник/ М.Р.Мэтьюз, М.Х.Б. Перера Пер. с англ. Под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999.-663 с.
14. Нечитайло, А.И. Учет финансовых результатов и распределения прибыли [Текст] /А.И. Нечитайло. – СПб.: Питер, 2005 – 336 с.
15. Палий, В.Ф. Комментарии к международным стандартам финансовой отчетности [Текст] /В.Ф. Палий. -М.:Аскери,1999 – 464 с.
16. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности [Текст]: учебник /В.Ф. Палий.: – М.: ИНФРА-М , 2005 – 472 с.
17. Петров, В.П. Тайны экономики [Текст] /В.П. Петров. - Казань: Изд-во «Матбугат йорты», 2000.-232 с.
18. Пирс, Ч. Логические основания теории знаков. Начала прагматизма [Текст]/Ч. Пирс. Пер. с англ. – СПб.: Лаборатория метафизических исследований философского факультета СПбГУ, Алетейя, 2000– 352 с.
19. Рапопорт, М.М. Международные стандарты учета и аудита [Текст] /М.М. Рапопорт –М.: Фирма «Аудит-трейнинг»,1992 – 96 с.
20. Самуэльсон, П. Экономика [Текст]: Том 1. /Самуэльсон П. - М.: ИПО «Алгон», 1992. - 315 с.
21. Самуэльсон, П. Экономика [Текст]: Том 2. /Самуэльсон П. - М.: ИПО «Алгон», 1992. - 404 с.
22. Современная экономика. Общедоступный учебный курс [Текст] / Под ред. О.Ю. Мамедова. - Ростов н/Д.: Изд-во «Феникс», 1998. - 672 с.
23. Соколов, Я. В. Основы теории бухгалтерского учета [Текст] / Я.В. Соколов. — М.: Финансы и статистика, 2000. — 496 с.
24. Финансовый учет [Текст]: учебник / Под ред. В.Г. Гетьмана. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 2005. - 616 с.
25. Хедриксен, Э.С. Теория бухгалтерского учета [Текст] / Э.С.Хедриксен, М.Ф. Ван Бреда Пер. с англ./ Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000 – 576 с.
26. Экономическое управление предприятием и корпорацией [Текст]/Ю.А. Денисов, С.А. Жданов. – М.:ДИС, 2002 – 416 с.
27. Жминько, А.Е. Сущность и экономическое содержание прибыли [Текст]/ А.Е. Жминько //Экономический анализ: теория и практика.- 2008.- № 7. –С/ 36-41/
28. Подольский, В.И. Показатели чистая прибыль (убыток)» и «нераспределенная прибыль (убыток)» в бухгалтерском учете [Текст] / В.И.Подольский, Л.В. Сотникова //Бухгалтерский учет. -2001. № 15– С. 5-11.
29. Хорин, А.Н. Категории прибыли организации и их практическое значение [Текст] /А.Н. Хорин // Бухгалтерский учет. -2002. -№ 12 – С. 35-41.
30. Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Приказ Минфин РФ от 29 июля 1998 г. № 34н (в ред. от 24.03.2000) [Текст] :настольная книга бухгалтера. – М.: ИНФРА-М. – 1996 – 254 с.
31. Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99. Приказ Министерства Финансов Российской Федерации № 32н от 06.05.1999 г. [Текст] // Нормативные акты для бухгалтера.1999. № 13 – С.57-61.
32. Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99. Приказ Министерства Финансов Российской Федерации № 32н от 06.05.1999 г.[Текст] //Нормативные акты для бухгалтера. 2000. № 13 – С. 66-70.
33. Бухгалтерский учет. Сайт Минфина РФ в сети Интернет [Электронный ресурс] –Режим доступа: www.minfin.ru/buh.htm. Дата обращения: 12.04.2013.

Куровская Марина Сергеевна
магистрант Орловского государственного института экономики и торговли
e-mail: malinkaberry89@mail.ru

Научный руководитель
Лытнева Наталья Алексеевна
д.э.н., профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита
e-mail: malinkaberry89@mail.ru