

*Н. М. Исмаилов,
доктор философии по экономике, доцент кафедры "Экономический анализ и аудит",
Азербайджанский государственный экономический университет*

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА КОМПАНИЙ И ЕЕ ВЛИЯНИЕ НА ВЕЛИЧИНУ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

N. Ismailov,
Ph.D. of economics, Associate professor of "Economic analysis and audit" Azerbaijan State Economic University

COMPANY'S ACCOUNTING POLICIES AND ITS IMPACT ON THE OUTCOME OF THE VALUE

В статье рассматриваются вопросы учетной политики в компаниях и ее наиболее существенные элементы. Раскрывается влияние учетной политики на величину конечных результатов деятельности.

The article deals with the accounting policies at the company and its most essential elements. Discloses the impact of accounting policy at the value of the final performance.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, финансовая отчетность, прибыль, конечный результат, результат хозяйственной деятельности, учетная политика, выручка, доходы и расходы, амортизация.

Key words: accounting, financial statements, profit, final result, result of economic activity, accounting policy, revenue, income and expenses, amortization.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМЫ

Финансовое положение компаний и их платежеспособность и стабильность во многом зависит от величины прибыли и рентабельности капитала. Однако, в зависимости от принятой финансовой стратегии, компании имеют возможность увеличить (уменьшить) абсолютную величину балансовой прибыли, отражаемую в бухгалтерской отчетности за счет выбора того или иного способа оценки имущества. Поэтому, в современных условиях для лучшего понимания и анализа показателей финансовой отчетности возникает необходимость знания наиболее существенных элементов учетной политики.

ИЗЛОЖЕНИЕ ОСНОВНОГО МАТЕРИАЛА ИССЛЕДОВАНИЯ

Учетная политика во многом предопределяет постановку учета и анализа результатов деятельности

и формирование показателей финансовой отчетности. Развивая данный тезис, В.Д. Новодворский отмечает: "Функции бухгалтера уже не могут быть сведены к ведению бухгалтерских счетов и составлению отчетности (хотя и это, безусловно, важно). В современных условиях бухгалтер должен знать различные методы формирования финансовых результатов, уметь выбрать и предложить руководству тот вариант учетной политики, который обеспечил бы реализацию принятой на предприятии финансовой стратегии" [14]. Подтверждая вывод о необходимости изменения подхода к постановке учета, Н.П. Кондраков подчеркивает: "Сущность новых подходов к постановке бухгалтерского учета заключается в основном в том, что из совокупности установленных государством общих правил бухгалтерского учета, организация самостоятельно выбирает наиболее рациональные и на этой основе разрабатывает свою

учетную политику для решения поставленных перед учетом задач" [10].

Аналогичной точки зрения придерживаются такие отечественные и зарубежные ученые-экономисты, как А.Д. Шеремет [25], А.Н. Хорин [20], В.Ф. Палий [15], В.В. Ковалев [8], В.В. Патров [8], О.В. Ефимова [6], С.М. Сабзалиев [17], Г.А. Джафарли [4], В.М. Кулиев [11], Н.Г. Чумаченко [24], Э.С. Хендриксен [19], М.Ф. Ван Бреда [19] и многие другие. Названные авторы изучают результаты применения тех или иных элементов учетной политики, уделяя особое внимание отдельным аспектам способа оценки имущества и порядка его списания.

Вместе с тем в некоторых случаях руководство компаний и практикующие бухгалтера недооценивают, а в отдельных позициях игнорируют значение учетной политики в постановке задач и организации учета и отчетности. Признание этой роли, на наш взгляд, достаточно корректно отмечены Н.П. Кондраковым. По его мнению, "без ознакомления с учетной политикой нельзя осуществлять сравнительный анализ показателей деятельности организации за различные периоды и тем более сравнительный анализ различных организаций" [10]. Далее он пишет: "Выбранная организацией учетная политика существенное влияние оказывает на величину затрат, бухгалтерской прибыли, налогов и других показателей финансовой отчетности" [10].

В настоящее время отечественные компании в целях увеличения прибыли используют следующие элементы (методы, способы) учетной политики:

- выбор метода оценки производственных запасов;
- выбор способа начисления амортизации;
- формирование нормативов износа нематериальных активов;
- определение способа начисления износа по малоценным предметам;
- определение порядка списания общехозяйственных расходов;
- выбор метода оценки незавершенного производства;
- определение порядка учета расходов по ремонту основных средств;
- порядок отнесения на себестоимость продукции отдельных видов расходов;
- определение состава затрат, относимых на себестоимость конкретного вида продукции;
- определение состава косвенных расходов и выбор способа их распределения;
- выбор метода оптимизации издержек производства;
- определение метода снижения налогов;
- использование эффективной ценовой и дивидендной политики.

Как видно, в современных условиях прибыль является обобщающим итоговым показателем результатов деятельности, и в то же время его абсолютная величина зависит от правильного отражения в учете (либо по мере отгрузки товаров, либо по мере поступления средств) выручки от реализации. Поскольку от выбранного метода в немалой степени зависят размеры финансовых результатов, то при этом основной задачей уче-

та и анализа являются наблюдение за стабильностью применения всех элементов учетной политики и правильное определение понятий "доход" и "выручка от реализации".

В налоговом и бухгалтерском законодательстве под выручкой понимается "выручка от реализации готовой продукции, от продажи товаров за вычетом налогов и других обязательных платежей" [2; 3]. Отметим, что компании помимо выручки могут иметь доходы финансового, инвестиционного и операционного характера, поэтому определение различий между бухгалтерскими терминами "доход" и "выручка от реализации" имеет большое научно-практическое значение. Дело в том, что в условиях рыночной капитализации абсолютная величина доходов от внереализационных операций имеет большой удельный вес в общей сумме бухгалтерской прибыли и в отдельных случаях превышает объем выручки от реализации продукции. Отдельные виды внереализационных доходов не являются регулярными и "нормальными" для деятельности компаний, но они вместе с выручкой от реализации формируют общий показатель валовой выручки. В большинстве случаев доходы от основной деятельности преобладают в структуре доходов компаний, ведущих активную производственную деятельность. Другой, не менее примечательный вывод заключается в том, что существуют отдельные, но в теоретическом смысле весьма значимые, противоречия между понятиями "доход" и "выручка от реализации". Думается, что четко разграничить понятия "доход" и "выручка от реализации" в общем случае сделать невозможно. Названные параметры имеют индивидуальное значение для каждого рыночного субъекта в зависимости от характера деятельности и масштабов производства.

В сложившихся условиях себестоимость продаж является основным прибылеобразующим фактором компаний. В современной теории учета, прежде всего в англоязычных странах, различают налоговую и экономическую концепцию себестоимости. В первом случае ученые-экономисты ставят знак равенства между бухгалтерской и налогооблагаемой прибылью, а во втором — их суммы не совпадают. Думается, что основная причина возникновения противоречий в вопросах формирования себестоимости продаж кроется в содержании нормативных актов, регулирующих экономические аспекты данного показателя и в статусах Налогового Кодекса и Закона "О бухгалтерском учете". Поскольку прибыль считается расчетным показателем, а ее абсолютная величина зависит от уровня себестоимости продаж, то при действующей системе налогообложения методика учета затрат полностью подчинена принципам и правилам налоговой системы страны.

Следует отметить, что в современной научной литературе многие ученые-экономисты различают понятия "расходы", "затраты" и "себестоимость продаж". Сторонники экономического подхода считают, что расходы являются своеобразной "экономической жертвой", необходимой для получения дохода. Представители же финансовой концепции придерживаются такого мнения, что расходы являются "небла-

гоприятным" движением денежных средств, уменьшающих прибыль рыночного субъекта. Согласно Закону "О бухгалтерском учете", под себестоимостью продаж понимается стоимостная оценка используемых в процессе производства товаров природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство и реализацию. Из приведенных определений видно, что часть расходов, понесенных компанией, являются затратами и включаются в себестоимость продаж, а часть таковыми не являются. На практике в себестоимость продаж включаются отдельные затраты, не являющиеся расходами, например, амортизационные отчисления. Думается, что расхождения в научной трактовке понятий "затраты на производство", "расходы" и "себестоимость продаж" связаны с терминологией, что, в свою очередь, требуют систематизации различных подходов к формированию названных параметров. Такие же термины и понятия используются в законодательных актах, научной литературе и практической бухгалтерии.

Согласно первому подходу, хозяйственная деятельность компаний рассматривается с позиции трудовой теории стоимости, предполагающей взаимодействие трех известных факторов производства. В этих условиях издержки выступают в трудовой, натурально-вещественной и стоимостной формах. Второй подход базируется на ресурсном понимании, предполагающем ограниченность всех видов потребляемых ресурсов и альтернативность вариантов решения. Данный подход подразумевает, что любая форма экономической деятельности предполагает использование различного рода ресурсов, выступающих в виде вещественных благ и вложенного труда. В теории совокупность данных элементов рассматривается как капитал, который при осуществлении экономической деятельности применяется во многих формах, называемых издержками производства. Представляется, что в этих условиях наиболее актуальным вопросом является рассмотрение данного подхода с точки зрения специалистов производственного учета, понимающих под издержками уменьшение величины чистого имущества. При этом часть потерянной стоимости представляет собой затраты, размер которых в рамках данного подхода в полном объеме не совпадает с величиной расходов. Расходы относятся к операционной деятельности и имеют прямое отношение к денежному потоку компаний. В отличие от расходов, затраты считаются бухгалтерской категорией и являются основным элементом формирования показателей себестоимости. Такой подход к категориям "издержки" и "затраты на производство", а также к их составным элементам могут успешно применяться в практике отечественного финансового и производственного учета. Думается, что разработка специального перечня расходов в рамках производственного учета позволит снять многие спорные вопросы по отношению к элементам учетной политики и существующим документам, в которых содержатся статьи типа "в себестоимость продаж не включаются..." [2].

В современной научной литературе и практике особо выделяют обобщающие по экономическому содержанию расходы (материальные, трудовые, амортизационные и прочие расходы), которые положены в основу формирования себестоимости продаж. Однако при организации учета появляются затруднения практического характера, когда приобретение материальных ценностей отражается по фактической цене, а списание их на затраты производится либо по средней себестоимости, либо по себестоимости первых по времени закупок (ФИФО), либо по себестоимости последних по времени закупок (ЛИФО). В условиях инфляции использование метода ФИФО способствует уменьшению себестоимости и увеличению стоимости остатка материалов на конец отчетного периода. Метод ЛИФО, напротив, приводит к росту себестоимости реализации, снижает величину уплачиваемого налога, уменьшает реальную стоимость остатков материалов и соответственно, ликвидность бухгалтерского баланса. Если целью финансовой политики компаний является минимизация уплачиваемых налогов, то метод ЛИФО обеспечит ее достижение. Если финансовая стратегия компаний направлена на привлечение новых инвесторов, то в этом случае использование метода ЛИФО отдаст его от поставленной цели. Думается, что при таком повороте событий использование другого метода оценки, основанного на принципе ФИФО, в период постоянного роста цен и инфляции дает наиболее высокий уровень чистого дохода.

Известно, что при методе ЛИФО себестоимость продукции отражает издержки в соответствии с уровнем цен на момент продажи. Сторонники метода ЛИФО считают, что наиболее точное определение размера прибыли возможно только в том случае, когда величина текущей себестоимости материалов совпадает с их текущей ценой. При использовании метода ЛИФО материальные ценности отражаются в балансе по ценам первых закупок, которые не соответствуют реальной стоимости материальных ресурсов. В результате метод ЛИФО показывает наименьшую чистую прибыль, чем любой другой метод оценки имущества. Думается, что в данном случае более эффективным считается использование метода ФИФО (себестоимость запасов на конец отчетного периода близка к текущим ценам), которая в известной степени реально отражает состояние активов и обязательств компаний.

Одним из основных моментов в учетной политике является соблюдение принципа разделения текущих и капитальных затрат. На практике к текущим затратам относятся расходы производственных ресурсов, которые потребляются в одном производственном цикле. В отличие от текущих, в состав капитальных затрат входят расходы на долгосрочные активы, в стоимость которых включаются текущие издержки посредством начисления износа. Иначе говоря, к капитальным расходам следует относить не только традиционные для нас "капитальные вложения", но и расходы инвестиционного характера. По этому поводу Н.П. Кондраков отмечает, что "в учетной практике понятие "капитальные вложения" обычно использу-

ют в узком значении этого слова, в широком смысле слова под капитальными вложениями понимают инвестиции организации в любые виды долгосрочных активов, то есть и в долгосрочные финансовые вложения" [10]. По мнению Д.А. Ендовицкого, "в учетном подходе используются абстрактные понятия, где вместо описания конкретных предметов вложений выступают обобщающие их характеристики, общие свойства, признаки или, как чаще всего бывает, определенные категории (например, затраты, расходы)" [5]. Далее, он пишет: "С целью разграничения в бухгалтерском учете капитальных затрат и текущих расходов в определении понятия "долгосрочные инвестиции" в качестве объекта вложений выступают только долгосрочные активы, в то время как не менее важна составляющая инвестиционного процесса "вложения в оборотный капитал" [5].

Применение на практике различных методов оценки материальных ценностей вызывает ряд вопросов, на которые действующие на сегодняшний день бухгалтерское и налоговое законодательство не дают однозначного и исчерпывающего ответа. В результате методы оценки либо не применяются, либо применяются с определенными нарушениями. Бухгалтерское и налоговое законодательство страны не предусматривает использование метода списания материалов по учетным ценам, в результате которого возникают трудности практического характера, связанные с порядком отражения материалов на бухгалтерских счетах по средней себестоимости. Теоретики и практикующие бухгалтеры под средней себестоимостью понимают разновидность учетных цен, в состав которых не входят отклонения (они отдельно отражаются в бухгалтерском и налоговом учете) по материальным ресурсам.

Известно, что себестоимость является основным прибылеобразующим показателем, величина и границы которой формируются в соответствии с налоговой политикой страны. Государство в законодательном порядке на уровне Налогового Кодекса определяет состав затрат, включаемых в себестоимость продукции и относимых на счет прибылей и убытков. На уровень себестоимости существенное влияние оказывают факторы внешнего и внутреннего характера, среди которых особое значение имеют накопленная амортизация. Теория и практика доказывают, что накопленная амортизация является устойчивым источником финансовых ресурсов и может начисляться равномерным или ускоренным методом. При равномерном методе амортизация начисляется по единым нормам, установленным в процентах к первоначальной стоимости земли, здания и оборудования. В странах с развитой рыночной экономикой начисление ускоренной амортизации производится методом уменьшающегося остатка балансовой стоимости земли, здания и оборудования или методом дегрессивной амортизации. Амортизационные отчисления по названному методу определяются использованием фиксированного процента, и при этом норма амортизации в два раза выше, чем по равномерному методу. Годовые амортизационные отчисления по данному методу на протяжении срока службы непрерывно уменьшаются, в результате чего они полно-

стью не возмещают амортизируемую стоимость земли, здания и оборудования. Поэтому на практике иногда применяют комбинацию двух вышеуказанных методов.

Компании, осуществляющие свою хозяйственную деятельность на условиях аренды, по элементу "Амортизация" отражают амортизационные отчисления на полное восстановление, как по собственным, так и по арендованным средствам. Компании, производящие в установленном законодательном порядке индексацию, по статье "Амортизация" также отражают сумму прироста амортизационных отчислений. В этих условиях накопленная амортизация, выполняя свое основное целевое назначение, в то же время становится существенным источником финансирования производственной и коммерческой деятельности компаний. Думается, что эти и другие изменения в содержании накопленных амортизаций и составе активов и обязательств компаний привели к новым задачам и направлениям анализа структуры источников финансирования и альтернативных вариантов ее формирования.

При формировании финансовых результатов компаний, по причине противоречий в учетной политике, законодательных актах и других правоустанавливающих документах, наибольшие сложности вызывает вопрос отнесения арендной платы на издержки производства. Так, многие предприятия, опираясь на Закон Азербайджанской Республики "Об аренде", рекомендуют часть арендной платы, приходящейся на амортизационные отчисления и расходы на ремонт, относить на издержки производства и обращения, а оставшуюся часть, приходящуюся на прибыль, — на уменьшение чистой прибыли. Если арендная плата по отдельным объектам земли, здания и оборудования не подразделяется на ее составляющие, то она в полной мере относится на затраты производства и обращения. Налоговые органы, ориентируясь на Налоговый кодекс страны, в свою очередь, требуют отдельного отражения в учете составляющих элементов арендной платы с тем, чтобы точно и правильно отнести арендный процент на уменьшение чистой прибыли компаний.

С порядком отражения арендной платы на бухгалтерских счетах связан и вопрос аренды земли, здания и оборудования у физических лиц. В настоящее время Налоговым Кодексом страны определен порядок, согласно которому в издержки производства можно относить арендную плату физическому лицу за отдельные объекты земли, здания и оборудования только в случаях, когда физическое лицо зарегистрировано как предприниматель, получающий доход от сдачи имущества в аренду. В противном случае, расходы по оплате аренды арендатор должен относить на уменьшение чистой прибыли. В Налоговом и Гражданском Кодексах страны также нет особых указаний о различном порядке отнесения арендной платы на издержки производства при аренде имущества у юридических и физических лиц. Думается, что указанные обстоятельства позволяют сделать вывод о неправомерности использования различного подхода к порядку отнесения на издержки производства

арендной платы за имущество, арендуемое у юридических и физических лиц.

Как теоретические исследования, так и действующая практика свидетельствуют, что при различных формах арендных отношений коренным образом меняется методология и методика организации комплексного экономического анализа прибыли. По мнению некоторых ученых-экономистов, при каждой форме методика формирования прибыли, исходя из своих особенностей, отличается от других видов арендных отношений, что, в свою очередь, определяет специфику экономического анализа финансовых результатов [4; 7; 11; 17]. Действительно, передача в аренду отдельных видов имущества производится с учетом его фактического износа, а также с учетом действующих норм амортизационных отчислений на полное восстановление. При этом главным юридическим или регулирующим актом выступает арендный договор, где указывается размер арендной платы за имущество, который устанавливается отдельно по каждому объекту в натуральной, денежной и смешанной формах. Арендная плата включает в себя предусмотренные нормы амортизационных отчислений и часть прибыли, полученной от использования арендованного имущества. В этом случае объектом экономического анализа выступает арендная плата в целом и его составные элементы в отдельности. В условиях использования данного типа аренды разработка методика экономического анализа формирования прибыли имеет свои специфические особенности и в то же время представляет собой определенные сложности организационного и практического характера. Во-первых, для арендатора она выступает как свободный раздел комплексного экономического анализа. Другими словами, объектом экономического анализа является прибыль, полученная в результате использования арендного имущества. Во-вторых, прибыль, полученная арендодателем в результате передачи в аренду отдельных видов имущества, входит в состав доходов от внереализационных операций. По нашему мнению, такой подход к анализу формирования прибыли является методически правильным и может быть отнесен к тем или другим видам арендных отношений.

В условиях рыночной экономики многие отечественные компании для равномерного включения затрат на издержки производства в составе статьи "Прочие расходы" отражают сумму отчислений на ремонт долгосрочных активов. В остальных случаях затраты на проведение всех видов ремонтов земли, здания и оборудования включаются в издержки производства по соответствующим элементам затрат. В зависимости от выбранного варианта учетной политики расходы по ремонту земли, здания и оборудования могут списываться на уменьшение созданного резерва (I вариант) или сразу на счета издержек производства со счета 191 "Расходы будущих отчетных периодов" (III вариант). В практике первый и третий вариант обеспечивают более равномерное включение их на издержки производства, как в течение года, так и по годам. Второй способ списания расходов, или равномерное распределение затрат по

отчетным периодам (II вариант), может существенно повлиять на величину издержек производства и соответственно прибыли. Как справедливо отмечают С.М. Касумов [7], С.М. Сабзалиев [17], В.М. Кулиев [11] и др.: "достоинством второго варианта является его простота, а недостатком считается неравномерное распределение расходов".

Известно, что Налоговый кодекс страны декларирует списывать общехозяйственные (управленческие) расходы на счета 202 "Производственные затраты" или на счет 701 "Себестоимость продаж". Однако практическое применение новой методики списания общехозяйственных расходов имеет свои особенности. Дело в том, что при традиционном варианте значительная часть общехозяйственных расходов относится на счета капитальных вложений и расходов будущих периодов. Основу второго варианта составляет западная система учета "директ-костинг", предусматривающая разделение всех затрат компаний на переменные и условно-постоянные, а также определение значений сокращенной себестоимости. В данном случае вся сумма общехозяйственных расходов списывается на дебет счета 701 "Себестоимость продаж", что, в свою очередь, приводит к уменьшению абсолютной величины прибыли и снижает уровень показателей рентабельности ROA, ROE, ROS. Как видно, второй вариант предполагает принципиально иной, совершенно новый подход к проблеме учета общехозяйственных (управленческих) расходов и калькулирования себестоимости продаж.

Первый подход к системе учета направлен на совершенствование калькуляции по каждому виду реализованной продукции. Этот подход, предназначенный для исчисления полных затрат, является традиционным и широко применяется в отечественных компаниях. Однако новый "План счетов бухгалтерского учета для коммерческих организаций" предусматривает использование двух вариантов учета затрат на производство и реализацию, где помимо традиционного, выделяется и второй вариант, позволяющий планировать сокращенную себестоимость продаж. В законодательном порядке отечественным компаниям рекомендуется осуществлять учет затрат по системе "директ-костинг" в целях совершенствования методики принятия управленческих решений стратегического и тактического характера. Несмотря на возможность ее использования, до настоящего времени отдельный учет постоянных и переменных расходов на практике не применяется, в результате чего сдерживается решение вопроса классификации издержек производства, отвечающих требованиям и целям методики экономического анализа.

В этой связи в целях получения необходимой информации для решения некоторых аналитических задач в научной литературе часто обосновывается возможность практического использования многоступенчатого учета затрат и метода учета возмещения постоянных затрат на производство и реализацию, представляющий собой развитие концепции неполной себестоимости. Так, Е.Г. Саранцева отмечает: "Многоступенчатый учет затрат, основанный на исчисле-

нии частичных затрат, включает процедуру многоступенчатого накопления наценки прибыли — брутто. Установление процентной наценки (маржи) на покрытие затрат каждой ступени (сегмента) рекомендуется использовать для оценки окупаемости производственных видов готовой продукции, определения рентабельности и нахождения нижней границы для отпускных цен" [18]. Далее она пишет: "Учет возмещения постоянных затрат на производство представляет собой модификацию многоступенчатого учета. При этом постоянные затраты фиксируются с помощью определенных процентных ставок, использование которых позволит исчислить нижний предел цены реализации продукции" [18]. Думается, что основная трудность расчета ограниченной себестоимости продаж в отечественных компаниях связана со сложностью разделения комплексных расходов на постоянную и переменную, поскольку часть расходов относится к полупостоянным. Практика подтверждает, что "определенная часть комплексных расходов являются переменными и их можно добавить к сумме сокращенной себестоимости с определенным коэффициентом" [18].

ВЫВОДЫ

Показатели формирования результатов деятельности и деловой активности являются существенными элементами учетной политики компаний. Поэтому в настоящее время большое значение приобретают исследование и изучение методологии учета и анализа показателей формирования и использования прибыли. Известно, что теоретическую и методологическую основу организации бухгалтерского учета и экономического анализа финансовых результатов компаний составляют международные и национальные стандарты учета и отчетности. Определенные экономические категории и показатели, которые являются важными объектами учета и анализа, формируются и регулируются на основе требований, принципов и правил международных стандартов финансовой отчетности. Они, в свою очередь, позволяют определять закономерности экономического развития, как на уровне макро-, так и на уровне микроэкономики. В условиях, когда динамические явления и процессы развиваются динамично и увеличивается поток финансово-экономической информации, создание адекватного и реального механизма системного учета и анализа становится объективной необходимостью.

Литература:

1. Гражданский Кодекс Азербайджанской Республики. — Баку: Юридическая литература, 2007. — 776 с.
2. Налоговый Кодекс Азербайджанской Республики. — Баку: Юридическая литература, 2011. — 414 с.
3. Закон Азербайджанской Республики "О бухгалтерском учете", 29 июня 2004 г.
4. Джафарлы Г.А. Экономический анализ. — Баку: "Наука и образование", 2009. — 560 с.
5. Ендовицкий Д.А. Комплексный анализ и контроль инвестиционной деятельности: методология и практи-

ка/ Под ред. проф. Л.Т. Гиляровой. — Москва: Финансы и статистика, 2001. — 400 с.

6. Ефимова О.В. Финансовый анализ. — Москва: Бухгалтерский учет, 2002. — 528 с.

7. Касумов С.М. Проблемы управленческого учета и анализа в нефтяной и газодобывающей промышленности. — Баку: Адилоглы, 2008. — 276 с.

8. Ковалев В.В., Патров В.В. Как читать баланс. — Москва: Финансы и статистика, 1998. — 431 с.

9. Ковалев В.В., Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. — Москва: ПБОЮЛ Гриженко Е.М., 2000. — 424 с.

10. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учебное пособие. — Москва: ИНФРА-М, 2007. — 717 с.

11. Кулиев В.М., Фатуллаев Р.Р., Керимов А.М. Введение в международный учет и отчетность. — Баку: "ИАТМ", 2012. — 279 с.

12. Новодворский В.Д., Пономарева Л.В., Ефимова О.В. Бухгалтерская отчетность: составление и анализ. В 3-х частях / Под ред. В.Д.Новодворского. — Москва: Бухгалтерский учет, 1994. — Ч. 1. — 96 с.

13. Новодворский В.Д., Пономарева Л.В., Ефимова О.В. Бухгалтерская отчетность: составление и анализ. В 3-х частях / Под ред. В.Д.Новодворского. — Москва: Бухгалтерский учет, 1994. — Ч. 3. — 80 с.

14. Новодворский В.Д. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. — Москва: ИНФРА-М, 2003. — 464 с.

15. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учет. — Москва: Бухгалтерский учет, 2003. — 792 с.

16. Палий В.Ф., Палий В.В. Финансовый учет: Учебное пособие. — Москва: ИД ФБК-ПРЕСС, 2001. — 408 с.

17. Сабзалиев С.М. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. — Баку: "Iqtisad Universiteti", 2003. — 170 с.

18. Саранцева Е.Г. Учет и анализ затрат на производство в системе управления: автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. — Москва, 2001. — 17 с.

19. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета. — Москва: Финансы и статистика, 1997. — 576 с.

20. Хорин А.Н. Принципы формирования бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет. — № 23. — 2006. — С. 50—52.

21. Хорин А.Н. Рыночно ориентированная финансовая отчетность: баланс корпоративного капитала // Бухгалтерский учет. — № 15. — 2006. — С. 39—44.

22. Хорин А.Н. Рыночно ориентированная финансовая отчетность: отчет о стоимости // Бухгалтерский учет. — № 16. — 2006. — С. 50—57.

23. Хорин А.Н., Керимов В.Э. Стратегический анализ: учебное пособие. — Москва: Эксмо, 2006. — 288 с.

24. Чумаченко Н.Г. Учет и анализ в промышленном производстве США. — Москва: Финансы, 1971. — 237 с.

25. Шеремет А.Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности: Учебник для вузов. — Москва: ИНФРА-М, 2008. — 416 с.

26. Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: Учебник. — Москва: ИНФРА-М, 2005. — 365 с.

Стаття надійшла до редакції 25.07.2013 р.