

## Содержание:

# Введение

**Актуальность курсовой работы.** Бухгалтерская отчетность является важнейшей частью информационной системы, которая формируется в рамках организации. На выбор темы курсовой работы повлияло то, что бухгалтерская отчетность служит для предоставления внутренним и внешним пользователям информации о деятельности организаций. Квалифицированный пользователь отчетности в результате ее анализа получает возможность оценить достигнутые финансовые результаты. Анализ отчетных данных позволяет понять причины изменения финансовых результатов и финансового состояния организации и определить их причины и последствия.

**Предметом исследования** курсовой работы является бухгалтерская отчетность.

**Объект исследования** – понятие и содержание бухгалтерской отчетности.

**Целью данной работы** является изучение видов бухгалтерской отчетности, их целевой направленности и особенностей составления. Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие **задачи**:

- Изучить целевое назначение бухгалтерской отчетности и ее виды;
- Определить общие требования к финансовой отчетности;
- Определить порядок составления, сроки подачи и рассмотрения финансовой отчетности;
- Изучить сущность и правила заполнения бухгалтерского баланса;
- Изучить структуру отчета о движении денежных средств;
- Определить содержание отчета о прибылях и убытках.

При формировании отдельных теоретических определений приняты во внимание взгляды различных авторов, а при раскрытии сущности бухгалтерской отчетности, методологии регистрации хозяйственных операций, состава и содержания финансовых отчетов использованы правила и требования соответствующих законодательных и нормативных актов.

При написании курсовой работы были использованы нормативные и законодательные акты по бухгалтерскому учету, а также учебные пособия таких экономистов, как: Ю.И. Сигидов А.И. Трубилин Е.А. Оксанич М.С. Рыбьянцева, О.И. Васильчук, Д.Л., Савенков, М.Д.Акатьева, В.А.Бирюков, О.А. Агеева, Л.С. Шахматова, Л.В. Пономарева, Н.Д. Стельмашенко и др.

**Прикладная значимость** курсовой работы состоит в том, что в процессе написания работы определена сущность бухгалтерской отчетности. На основании бухгалтерской отчетности формируется мнение о работе предприятия. Поэтому бухгалтерская отчетность должна отвечать одновременно нескольким требованиям, а именно: достоверность, своевременность, сопоставимость, доступность и экономичность. Отчетность составляется на основании данных синтетического и аналитического учета, которые в свою очередь подтверждаются первичными документами.

## **1. Понятие бухгалтерской отчетности**

### **1.1 Целевое назначение бухгалтерской отчетности и ее виды**

Бухгалтерская отчетность - это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам на определенную отчетную дату.[\[1\]](#)

Система бухгалтерской отчетности отражает состояние всех хозяйственных единиц в экономике, что позволяет на основе данных отчетности устанавливать пропорции распределения ВВП, уровень цен, ставки процентов, а так же разработать государственную финансовую политику.[\[2\]](#)

По своему назначению бухгалтерская отчетность является основным источником информации о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменении в ее финансовом положении. Финансовое положение организации определяется находящимися в ее распоряжении активами, структурой обязательств и капитала организации, а также ее способностью адаптироваться к изменениям в среде функционирования.

Информация о финансовых результатах позволяет оценить потенциальное изменение в ресурсах. Данные об изменениях в финансовом положении организации дают возможность оценить ее инвестиционную, финансовую и текущую деятельность в отчетном периоде.[\[3\]](#)

Информация, представленная в бухгалтерской отчетности должна обладать определенными качествами. Достоверность информации подразумевает, что она должна давать объективное представление о хозяйственной деятельности организации.

Достоверной считается отчетность, составленная по правилам, установленным нормативными актами системы регулирования бухучета. Чтобы информация была достоверной, она должна быть своевременной. Данное обстоятельство касается не только соблюдения сроков, но и полноты отраженных в учете всех фактов хозяйственной деятельности организации, ее филиалов и представительств на основе принципов рационального ведения бухгалтерского учета в зависимости от конкретных условий хозяйствования организации.

Понятие правдивости рассматривается шире, чем документирование хозяйственных операций, Документирование является условием правдивости, Понятие актива бывает часто субъективным, рыночная и бухгалтерская стоимость актива отличаются.[\[4\]](#)

Уместность информации означает, что в отчетность включается дополнительная информация, непредусмотренная ПБУ. Уместность связана с существенностью информации, определяемой в условных величинах.[\[5\]](#)

В соответствии с ПБУ выручка организации, составляющая более 5 % доходов организации, показывается отдельно по каждому виду дохода. То же касается и расходов организации. Нейтральность информации заключается в отсутствии пристрастных оценок, нацеленных на оказание влияния на определенных пользователей.[\[6\]](#)

Приоритет содержания над формой. Организация должна отражать факты хозяйственной деятельности, исходя из экономических условий хозяйствования.

Осмотрительность подразумевает большую готовность в признании расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов. не допуская скрытых резервов.

Сопоставимость предусматривает наличие одинаковых показателей на протяжении различных периодов времени с целью выявления различий и тенденции развития организации.

По нормам регулирования бухгалтерской отчетности данные предшествующих периодов подлежат корректировке в случае их несопоставимости с отчетными данными текущего года. Эти данные должны быть раскрыты в пояснительной записке к бухгалтерскому балансу.[\[7\]](#)

Финансовая отчетность представляет собой совокупность различных форм, составленных на основе данных финансового учета с целью сбора и обобщения информации необходимой для дальнейшего планирования деятельности компании.[\[8\]](#)

Существует четыре главных вида финансовой отчетности, а также дополнительные приложения. По длительности расчетного периода каждый из видов может быть годовым либо промежуточным.

К основным формам финансовой отчетности на предприятии относятся:

1. Бухгалтерский баланс.
2. Отчет о прибылях и убытках.
3. Отчет об изменениях капитала
4. Отчет о движении денежных средств.[\[9\]](#)

Рекомендуемые формы бухгалтерской финансовой отчетности, а также указания к их заполнению, устанавливаются Министерством финансов Российской Федерации. Каждый из указанных видов бухгалтерской финансовой отчетности раскрывает определенные сведения, необходимые для конкретных целей.

Бухгалтерский баланс – форма финансовой отчетности, раскрывающая характеристики актива и пассива компании в денежном выражении. Внешне бухгалтерский баланс представляет собой таблицу, содержащую информацию по имущественному (актив) и финансовому (пассив) состоянию предприятия на определенную дату.[\[10\]](#)

Основной характеристикой такой формы финансовой отчетности, как бухгалтерский баланс, является стоимостная оценка, то есть все рассматриваемые показатели имеют денежное измерение. Построение баланса базируется на равновесии между источниками капитала и его направленностью.

Отчет о прибылях и убытках – вид финансовой отчетности, содержащий информацию о доходах и расходах, а также финансовых результатах, представленную в сумме нарастающим итогом с начала года до отчетной даты.[\[11\]](#)

Данная форма финансовой отчетности предприятия позволяет дать оценку деятельности организации за определенный период. В отличие от бухгалтерского баланса, являющегося статичной характеристикой, отчет о прибылях и убытках отражает динамику хозяйственного процесса.

Отчет об изменениях капитала – форма бухгалтерской финансовой отчетности, показывающая движение уставного капитала, резервного капитала, дополнительного капитала, а также отражающая все изменения величины нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) предприятия.[\[12\]](#)

Данный вид финансовой отчетности предприятия состоит из двух частей, представленных последовательно друг за другом. В первой части раскрывается информация за предыдущий отчетный период, во второй – за рассматриваемый. Субъекты малого предпринимательства, не подлежащие обязательному аудиту, и некоммерческие организации могут не включать отчет об изменениях капитала.[\[13\]](#)

Отчет о движении денежных средств представляет собой форму финансовой отчетности, характеризующая разницу между притоком и оттоком денежных средств за отчетный и предшествующий отчетному период.[\[14\]](#)

В данном виде бухгалтерской финансовой отчетности отражаются сведения о фактическом поступлении и расходовании денежных средств, то есть о дебетовых и кредитовых оборотах по счетам 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках» и 57 «Переводы в пути».

## **1.2 Общие требования к финансовой отчетности**

Для того чтобы финансовая отчетность была понятной пользователям, она должна содержать данные о:

- предприятию - название, организационно-правовую форму, место нахождения, краткое описание деятельности; наименование органа управления, которому подчиняется предприятие, или название его материнской (холдинговой) компании и др.;
- отчетной дате или отчетном периоде;

Если период, за который составлен финансовый отчет, отличается от отчетного периода, предусмотренного Положением о бухгалтерском учете, то причины и последствия этого должны быть раскрыты в примечаниях к финансовой отчетности.[\[15\]](#)

- валюте отчетности и единице измерения;

Если валюта отчетности отличается от валюты, в которой ведется бухгалтерский учет, то предприятие должно раскрыть причины этого и методы, которые были использованы для перевода финансовых отчетов с одной валюты на другую.

- учетной политике предприятия и ее изменениях (то есть принципов оценки статей отчетности, методов учета по отдельным статьям отчетности);
- другой информации, раскрытие которой предусмотрено соответствующими положениями (стандартами).

Для того чтобы отчетность была действенным средством управления и контроля, она должна соответствовать всем требованиям, которые предъявляются к учету. Она должна достоверно отражать ресурсы предприятия, их использование и финансовые результаты деятельности.[\[16\]](#)

Показатели отчетности должны быть объективными, обоснованными проверенными данными текущего учета и подтвержденными соответствующими документами. Своевременность составления и представления отчетности - неотъемлемое условие ее полезности.[\[17\]](#)

Самая достоверная информация теряет свое значение, если она предоставлена пользователям несвоевременно. Поэтому отчетность должна составляться и представляться соответствующим органам в сроки, установленные нормативными актами, которые обеспечивают эффективное ее использование для управления и контроля. [\[18\]](#)

Требование полноты отчетности означает полное освещение всех направлений деятельности предприятия. Однако отчетность должна содержать только полезную информацию, без излишней детализации.

Излишняя детализация затрудняет составление отчетности и анализ ее показателей, использование в управлении. Поэтому государственным и общественным органам запрещается требовать, а подчиненным хозяйствам подавать отчетность по неутвержденным формам.[\[19\]](#)

Отчетность должна быть простой, понятной и общедоступной для всех заинтересованных пользователей информации.

Положением бухгалтерского учета и требованиями к финансовой отчетности установлены следующие требования к ее качеству:

- Доходчивость;

Информация, предоставляемая в финансовых отчетах, должна быть доходчивой и рассчитанной на однозначное толкование ее пользователями при условии, что они имеют к статные знания и заинтересованы в восприятии этой информации.

- Достоверность;

Информация, приведенная в финансовой отчетности, должна быть достоверной, не содержать ошибок и искажений, способных повлиять на решение пользователей отчетности.[\[20\]](#)

- Сопоставимость;

Финансовая отчетность должна предоставлять возможность пользователям сравнивать: финансовые отчеты предприятия за разные периоды и финансовые отчеты разных предприятий. Такое сравнение дает оценить динамику развития предприятия и его место на рынке. Для обеспечения сопоставимости в каждом финансовом отчете необходимо приводить всю числовую информацию за предыдущий период способом, который позволяет сопоставлять ее с данными за отчетный период.[\[21\]](#)

- Уместность;

Финансовая отчетность должна содержать только ту информацию, которая влияет на принятие решений пользователями, позволяет вовремя оценить прошлые, настоящие и будущие события, подтвердить и скорректировать их оценки, сделанные в прошлом.[\[22\]](#)

### **1.3 Порядок составления, сроки подачи и рассмотрения финансовой отчетности**

Одним из важных требований, предъявляемых к отчетности, предприятий и организаций всех форм собственности, является полнота и достоверность ее показателей. Поэтому до начала составления отчетности проводится значительная подготовительная работа.[\[23\]](#)

Прежде всего, необходимо проверить полноту отражения в текущем учете хозяйственных операций, оформленных соответствующими документами, завершить учетные записи: уточнить распределение расходов и доходов между смежными отчетными периодами - проверить состояние расчетов и списать в установленном порядке нереальную дебиторскую и кредиторскую задолженность, по которой истекли сроки исковой давности; определить фактическую себестоимость выпущенной из производства и реализованной продукции (работ, услуг); определить и списать финансовый результат от реализации и внереализационных операций; списать при составлении годового отчета использованную в течение года прибыль.

После этого проверяют правильность учетных записей; взаимно сверяют данные синтетического и аналитического учета делают исправительные записи для устранения выявленных ошибок: (если они имели место).

Перед составлением годового отчета обязательно проводят полную инвентаризацию хозяйственных средств, их источников, состояние расчетов с дебиторами и кредиторами и отражают ее результаты в учете.

Суммы статей баланса по расчетам финансовыми, налоговыми органами, учреждениями банков должны быть согласованы с ними и отрегулированы.

По действующему Положению бухгалтерского учета предусмотрено полную инвентаризацию проводить в максимально приближенные к составлению годового отчета сроки (1 октября по 1 января).[\[24\]](#)

Качественное различие между квартальным и годовым балансом заключается в том, что первый составляют в основном по данным текущего учета, а показатели годового баланса обязательно подтверждаются результатами инвентаризации, что обеспечивает их достоверность.[\[25\]](#)

Баланс и другие формы отчетности подписываются руководителем предприятия и главным бухгалтером, а в случае отсутствия на предприятии бухгалтерской службы - руководителем специализированной организации или специалистами, которые по соглашению выполняли работу по ведению бухгалтерского учета и



составления отчетности.[\[26\]](#)

Лица, подписавшие отчетность, несут полную ответственность за достоверность отчетных показателей.[\[27\]](#)

Предприятия обязаны подавать квартальную и годовую и финансовую отчетности:

- органам, к сфере управления которых они принадлежат;
- трудовым коллективам (по их требованию)
- владельцам (учредителям) в соответствии с учредительными документами, если иное не предусмотрено законом;
- органам Исполнительной власти и другим пользователям в соответствии с законодательством.

Сроки представления финансовой отчетности устанавливаются Кабинетом Министров РФ.

Финансовая отчетность не представляет коммерческой тайны, кроме случаев, предусмотренных законодательством. Контроль за соблюдением законодательства о Бухгалтерском учете и отчетности осуществляется соответствующими органами в пределах их полномочий, предусмотренных законами.[\[28\]](#)

Соответствующие органы при проверке поданной в их адрес отчетности устанавливают;

- правильность оформления отчета и отчетных данных;
- наличие всех отчетных форм;
- взаимосвязь между отдельными показателями. [\[29\]](#)

Утверждение отчетности предприятия соответствующим органом оформляется актом (заключением), в котором дается также информация о деятельности предприятия и предложения по повышению эффективности его деятельности.

Исправление показателей, относящихся к отчетному периоду и которые обуславливают изменения отдельных учетных записей предприятия, называется реформацией.[\[30\]](#)

Любая организация в результате своей деятельности обязательно должна сдавать бухгалтерскую отчетность, составление которой должно выполняться по определенным правилам и в четко установленные сроки. При этом состав бухгалтерской отчетности строго оговорен и имеет определенные требования по

форме заполнения и подачи в налоговые органы. Так при её подготовке должны быть соблюдены определенные условия:

- отражение в полном объеме всех хозяйственных операций, результатов инвестирования всех ресурсов, а также готовых расчетов и продукции;
- соблюдать полное соответствие отчетов и балансов данным аналитического и синтетического учетов;
- составление бухгалтерской отчетности должно основываться на оправдательных документах бухучета или техническим носителям, которые приравнены к ним;
- соблюдать правильность оценки статей баланса.[\[31\]](#)

Порядок формирования бухгалтерской отчетности начинается с:

- инвентаризации обязательств и имущества организации;
- при выявлении ошибок в бухучете произвести исправления;
- закрытия счета (калькуляционного, финансово-результативного, распределительного, сопоставляющего, собирательно-распределительного;
- реформирования баланса.[\[32\]](#)

Также необходимо отразить операции, проведенные после отчетного периода, если такие имели место.

Перед закрытием счетов важно осуществить все бухгалтерские записи на аналитических и синтетических счетах, а также исправлены ошибки. При этом нужно учитывать, что современные организации – это сложные объекты учета, при формировании бухгалтерской отчетности которых необходимо обосновать порядок закрытия счетов.[\[33\]](#)

При составлении финансовой бухгалтерской отчетности выполняется реформация баланса, которая осуществляется 31 декабря и проводится в два этапа: закрываются счета доходов, расходов и финансовые результаты, после чего финансовый результат за год необходимо включить в состав непокрытого убытка и нераспределенной прибыли.

После заполнения бухгалтерской отчетности необходимо выполнить следующие операции в указанном порядке:

- выполнить аудит отчетности;

- утвердить состав бухгалтерских отчетностей у руководителей и акционеров организации;
- подать составленную бухгалтерскую отчетность в налоговые органы, Росстат, соблюдая порядок сдачи;
- провести публикацию отчетности в печати при помощи определенных организаций.[\[34\]](#)

Порядок заполнения бухгалтерской отчетности и её форм определяется в законодательном порядке.

Главная форма бухгалтерской отчетности – это бухгалтерский баланс, который составляется на основании остаточных данных по дебету и кредиту синтетического счета из Главной книги.[\[35\]](#)

На малых предприятиях составление финансовой бухгалтерской отчетности осуществляется по упрощенной форме, где данные для баланса берутся из Книги учета хозяйственных операций.

Заполнение форм финансового учета и отчетности предприятия является одним из важнейших источников получения информации о деятельности предприятия, главным критерием полезности которого являются следующие:

- достоверность;
- полнота;
- актуальность;
- существенность содержания финансовой отчетности.

## 2. Содержание основных бухгалтерских отчетов

### **2.1 Бухгалтерский баланс: его сущность и правила заполнения**

Бухгалтерский баланс – документ, характеризующий общее состояние активов и пассивов предприятия на определенный момент (дату) в денежном выражении. Баланс содержит обобщенные данные о финансовом положении организации.[\[36\]](#)

Бухгалтерский баланс предприятия состоит из двух разделов. (Таблица 1)

Таблица 1

## Структура бухгалтерского баланса

АКТИВ	Внеоборотные активы
	Оборотные активы
ПАССИВ	Капитал и резервы
	Долгосрочные обязательства
	Краткосрочные обязательства

«Таблица составлена по Акатьева М.Д. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник / М.Д.Акатьева, В.А.Бирюков - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – С. 210»

Итоги пассива и актива бухгалтерского баланса всегда должны быть одинаковыми.  
[\[37\]](#)

Бухгалтерский баланс имеет типовую форму, которая регламентируется законом. Тем не менее, любое предприятие может самостоятельно разработать удобную в применении форму бухгалтерского баланса, сохранив при этом, все необходимые графы и разделы, утвержденные в типовой форме. Это касается и кодов итоговых строк, строк разделов и групп статей. Они должны в обязательном порядке совпадать с кодами, указанными в типовой форме.

При составлении бухгалтерского баланса необходимо обратить внимание на следующие правила:

- зачет между статьями активов и пассивов, а так же убытков и прибылей не допускается;
- данные баланса на начало календарного года должны совпадать с данными на конец прошлого года;
- статьи баланса в обязательном порядке должны подтверждаться данными, составленными в процессе инвентаризации имущества, а так же данными определенных расчетов и обязательств.[\[38\]](#)

Показатели статей, приведенные в бухгалтерском балансе, как правило, приводятся в тысячах рублей (исключая десятичные знаки). Если же предприятия

имеет операции, сумма которых значительно превышает тысячи рублей, то данные, в таком случае, могут приводиться в миллионах рублей (исключая десятичные знаки).[\[39\]](#)

Данные для составления баланса берутся из оборотно-сальдовой ведомости. Оборотно-сальдовая ведомость это тот же самый баланс, только в развернутом виде, абсолютно со всеми счетами бухгалтерского учета, на которых учитываются все операции.[\[40\]](#)

В бухгалтерском балансе по форме финансовой отчетности все эти счета бухучета, взятые с оборотно-сальдовой ведомости, просто группируются должным образом. Оборотно-сальдовую ведомость можно сформировать на любую дату, хоть на сегодня. Дебет-кредит в оборотно-сальдовой ведомости всегда равны между собой. Поэтому и активы-пассивы в бухгалтерском балансе всегда равны, ведь это тот же дебет-кредит оборотно-сальдовой ведомости.

Статьи баланса, составленные по определенной системе в соответствии с действующим законодательством, сочетают в разделы актива и пассива.

К активу относятся статьи, отражающие степень подвижности имущества (степень ликвидности), предметный состояние имущества предприятия.[\[41\]](#)

Ликвидность баланса - это возможность мобилизовать средства (активы), которые есть в наличии для оплаты долгов (пассивов) в установленные строки.[\[42\]](#)

Пассивными являются статьи, показывающие размер средств (капитала), вложенных в хозяйственную деятельность предприятия, и степень срочности возврата обязательств.

## **2.2 Структура отчета о движении денежных средств**

Отчет о движении денежных средств традиционно состоит из трех разделов, отражающих различные направления деятельности организации.

Движение денежных средств по текущей деятельности отражает денежные потоки, сгенерированные в процессе осуществления основной деятельности, приносящей доход.[\[43\]](#)

Движение денежных средств по инвестиционной деятельности показывает денежные потоки, связанные с изменением состава ресурсов - основных средств, производственных активов, предназначенных для создания дохода в будущем.

Движение денежных средств по финансовой деятельности описывает денежные потоки, связанные с формированием капитала организации. Поступления и расходы денежных средств отражаются для каждого из видов деятельности.[\[44\]](#)

Для составления отчета о движении денежных средств все денежные потоки делят на потоки от следующих видов деятельности:

- операционной - основной деятельности компании, генерирующей прибыль, и прочей деятельности, отличной от инвестиционной или финансовой;
- инвестиционной - приобретение и выбытие долгосрочных активов и других инвестиций, не относящихся к эквивалентам денежных средств;
- финансовой - деятельности, которая приводит к изменениям в размере и составе внесенного капитала и заемных средств компании.[\[45\]](#)

Отчет о движении денежных средств составляют двумя способами: прямым или косвенным. Потоки денежных средств от операционной деятельности могут быть представлены в развернутом или свернутом виде.[\[46\]](#) (Приложение 1)

Методы различаются лишь в части, раскрывающей денежные потоки по текущей деятельности. В части финансовой и инвестиционной деятельности применима только модель прямого построения.

При использовании прямого метода раскрывают информацию об основных видах валовых денежных поступлений и выплат.

При применении косвенного прибыль или убыток корректируют таким образом, чтобы были учтены результаты операций неденежного характера, любых начисленных прошлых или предполагаемых денежных поступлений, выплат, возникающих в ходе операционной деятельности, статей доходов или расходов, связанных с поступлением или выплатой денежных средств в рамках инвестиционной или финансовой деятельности.

Отчет о движении денежных средств может составляться по одному из двух методов.

Прямой метод составления отчета о движении денежных средств подразумевает отражение данных о денежных доходах и расходах в разрезе статей. Такой вид

отчета напоминает отчет о прибылях и убытках, только составленный с точки зрения фактических платежей, а не отражения затрат.[\[47\]](#)

Косвенный метод заключается в корректировке показателя чистой прибыли или убытка с учетом неденежных операций, таких, как начисление амортизации. Также в корректировках участвуют изменения в активах и пассивах компании.

Отчет, составленный по прямому методу, состоит в основном из введенных вручную или импортированных числовых данных, в то время как косвенный отчет, как правило, рассчитывается формулами на основе баланса и отчета о прибылях и убытках. Прямой метод обеспечивает отражение информации, недоступной при использовании косвенного.[\[48\]](#)

Например, информации, полезной для оценки будущих потоков денежных средств.

Главный недостаток прямого метода в том, что он не раскрывает взаимосвязи полученного финансового результата и изменения абсолютного размера денежных средств фирмы.[\[49\]](#)

## **2.3 Отчет о прибылях и убытках**

Отчет о прибылях и убытках - одна из основных форм бухгалтерской отчетности, которая характеризует финансовые результаты деятельности организации за отчетный период и содержит данные о доходах, расходах и финансовых результатах в сумме нарастающим итогом с начала года до отчетной даты.[\[50\]](#)

Отчет о прибылях и убытках – официальный документ, с помощью которого можно охарактеризовать финансовый результат деятельности предприятия за определенный отчетный период. Таким образом, можно увидеть за счет чего и по каким причинам организация получила прибыль или понесла убытки. Это происходит путем анализа суммарного дохода и расхода.[\[51\]](#)

Отчет о прибылях и убытках – документ, составление которого является обязательной мерой при отображении финансового результата деятельности предприятия за определенный период. Данный документ отображает полученную прибыль и понесенные убытки предприятия, а так же их причины.[\[52\]](#)

Все доходы и расходы в данном отчете должны отображаться с эффектом нарастания т.е. с начала отчетного года до даты составления.

Отчет о прибылях и убытках состоит из нескольких основных разделов.

- Доходы и расходы по обычным видам деятельности. Данный раздел требует обязательного заполнения следующих строк: 10, 20, 29, 30, 40, 50.
- Прочие доходы и расходы. В этом разделе заполнения требуют строки 60, 70, 80, 90, 100,
- Финансовый результат. В данном разделе необходимо провести расчеты в таких строках, как: 140, 141, 142, 150, 190.
- Справочный раздел. От заполнения данного раздела официально освобождены лишь малые предприятия. Все остальные фирмы в обязательном порядке должны сообщать о постоянных налоговых обязательствах, а так же постоянной прибыли (убытках).
- Расшифровка отдельных прибылей и убытков. Здесь следует охарактеризовать отдельные показатели, которые указаны в отчете о прибылях и убытках.[\[53\]](#)

Согласно Положениям по бухгалтерскому учету 4/99 под названием "Бухгалтерская отчетность организации", для заполнения отчета о прибылях и убытках необходимо рассчитать определенные показатели. К ним относятся:

- проценты, необходимые к получению;
- выручка от продажи продукции, товаров, а так же от предоставления работ или услуг;
- чрезвычайные доходы;
- доходы, полученные от участия в других организациях;
- другие операционные доходы.[\[54\]](#)

В зависимости от признания организацией тех или иных доходов, характера своей деятельности, размера и условий получения доходов, а так же от какого вида деятельности были получены те или иные доходы зависит порядок предоставления данных в отчете о прибыли и убытках.[\[55\]](#)

Для этого рассчитываются такие показатели, как:

- выручка, получена от продажи продукции, а так же от предоставления определенных услуг или работ;
- проценты, которые начислены и полагаются к получению;
- доходы, которые были получены от участия в деятельности сторонних организаций;
- чрезвычайные доходы;



- иные операционные доходы.

Существует определенное правило, которым необходимо руководствоваться при составлении отчета о прибылях и убытках: все расходы и доходы, отображенные в данном документе, должны быть отображены с эффектом нарастания – с начала периода, который является отчетным, до даты заполнения формы №2.[\[56\]](#)

Порядок предоставления данного отчета зависит от признания предприятием тех или иных доходов и расходов, а так же от характера своей деятельности и условий получения доходов.

Назначение отчета предоставить заинтересованным лицам информацию о финансовой производительности компании и о ее способности генерировать денежные потоки.

Существует типовая форма отчета о прибыли и убытках. Она начинается со строк с записями о доходах, сгруппированных по направлениям, затем следуют строки с затратами: стоимость реализованной продукции, операционные расходы, налоговые платежи, расходы на выплату процентов и другие.[\[57\]](#)

Затраты вычитаются из доходов и заносятся в нижнюю строку, отражающую чистый доход (прибыль). [\[58\]](#)

Для удобного анализа о том, как показатели меняются со временем каждому периоду выделяют отдельную колонку, в которую и заносят суммы относящиеся к этому периоду времени.

В отчет можно включать суммы после того как доход был фактически получен или расход был фактически понесен - учет доходов и расходов в отчете о прибыли и убытках ведется "по отгрузке".[\[59\]](#)

Как узнать, когда доход можно считать фактически полученным? Для этого надо помнить, что не всякое поступление денег является доходом (подробнее об этом можно почитать в тексте о финансовом результате). Признать доход следует только если в этот же момент времени происходит увеличение актива или уменьшение обязательств.

Например, после того как работы выполнены и заказчик подписал об этом акт, сумму на которую были сделаны работы можно считать полученным доходом. И хотя деньги еще не получены, появилась дебиторская задолженность заказчика перед исполнителем работ, т.е. у исполнителя увеличился актив. Аналогичные

принципы справедливы и для признания расходов.

Конечно, по одному отчету о прибыли и убытках нельзя составить полную финансовую картину. Кроме того, что за рамками остаются фактические движения денежных средств и источники доходов и затрат не связанные с коммерческой деятельностью, отчет имеет и еще ряд ограничений, о которых необходимо знать:

- в отчет не попадают объекты, которые могут представлять интерес, но плохо поддаются измерению.[\[60\]](#)

Например, стоимость бренда или лояльность потребителей;

- некоторые цифры зависят от методов, используемых при расчете. Так, стоимость складских запасов может отличаться, в зависимости от того какой метод применить для ее расчета LIFO или FIFO;
- в некоторых расчетах используются оценки и субъективные мнения экспертов.

Например, сумма амортизации зависит от предположений о сроке полезного использования конкретного необоротного актива.

Данные бухгалтерского баланса информируют владельца предприятия о материальных ценностях, величине запасов, инвестициях и капитале, которыми он владеет. Бухгалтерский баланс – необходимый документ для руководства и работников аналитического отдела. С помощью баланса можно составлять планирование на краткосрочную, а иногда и долгосрочную перспективу.[\[61\]](#)

Отчет о движении денежных средств составляют двумя способами: прямым или косвенным. Предпочтительнее применять прямой метод. Он обеспечивает отражение информации, недоступной при использовании косвенного.

Отчет о прибылях и убытках является одним из важнейших форм финансовой отчетности на предприятии. С помощью данного отчета можно провести всесторонний анализ о полученной прибыли на предприятии или выявить причины и характер понесенных убытков.

## **Заключение**

В целях упорядочения составления отчетности ее классифицируют по таким наиболее распространенным признакам: содержанием и источниками

формирования, сроком представления, степенью обобщения, объемом, периодичностью представления, охватом видов деятельности, распространением на отрасли народного хозяйства, характером направления и использования, степенью использования вычислительной техники.

Бухгалтерская отчетность предпринимателя - это единая система учетных данных об имуществе, обязательствах, а также результатах хозяйственной деятельности, составляемых на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам (ст. 2 Федерального закона № 129-ФЗ).

Главное назначение бухгалтерской отчетности заключается в том, что она служит основным источником информации о деятельности предпринимателя, так как бухгалтерский учет собирает, накапливает и обрабатывает необходимую информацию о совершенных или запланированных хозяйственных операциях и их результатах.

Бухгалтерская отчетность предпринимателя является открытой для ознакомления пользователей.

Так, внешние пользователи бухгалтерской отчетности получают возможность не только оценить финансовое положение предпринимателя, но и принять решение о целесообразности и условиях ведения дел с ним.

Для внутренних пользователей бухгалтерская отчетность является важными показателями как для оперативного управления, так и для контроля сохранности своего имущества.

В зависимости от охватываемого периода деятельности предпринимателя различают два вида бухгалтерской отчетности:

- промежуточная бухгалтерская отчетность или текущая бухгалтерская отчетность;
- годовая бухгалтерская отчетность.

Промежуточная бухгалтерская отчетность составляется на внутригодовую дату нарастающим итогом с начала отчетного года и состоит из бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках.

По степени обобщения отчетных данных выделяют индивидуальную бухгалтерскую отчетность и сводную бухгалтерскую отчетность.

Индивидуальная бухгалтерская отчетность составляется предпринимателем по каждому месту ведения деятельности.

Сводная бухгалтерская отчетность представляет собой объединение отчетности по всем местам осуществления предпринимательской деятельности.

Бухгалтерская отчетность предпринимателя сдается в следующие сроки:

- годовая бухгалтерская отчетность – в течение 90 дней по окончании года (то есть до 1 апреля года, следующего за истекшим отчетным годом);
- промежуточная бухгалтерская отчетность – в течение 30 дней по окончании квартала, полугодия или девяти месяцев (то есть до 30 апреля, 30 июля или 30 октября включительно).

Сдавать бухгалтерскую отчетность можно на бумажном носителе или в электронном виде.

## **СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

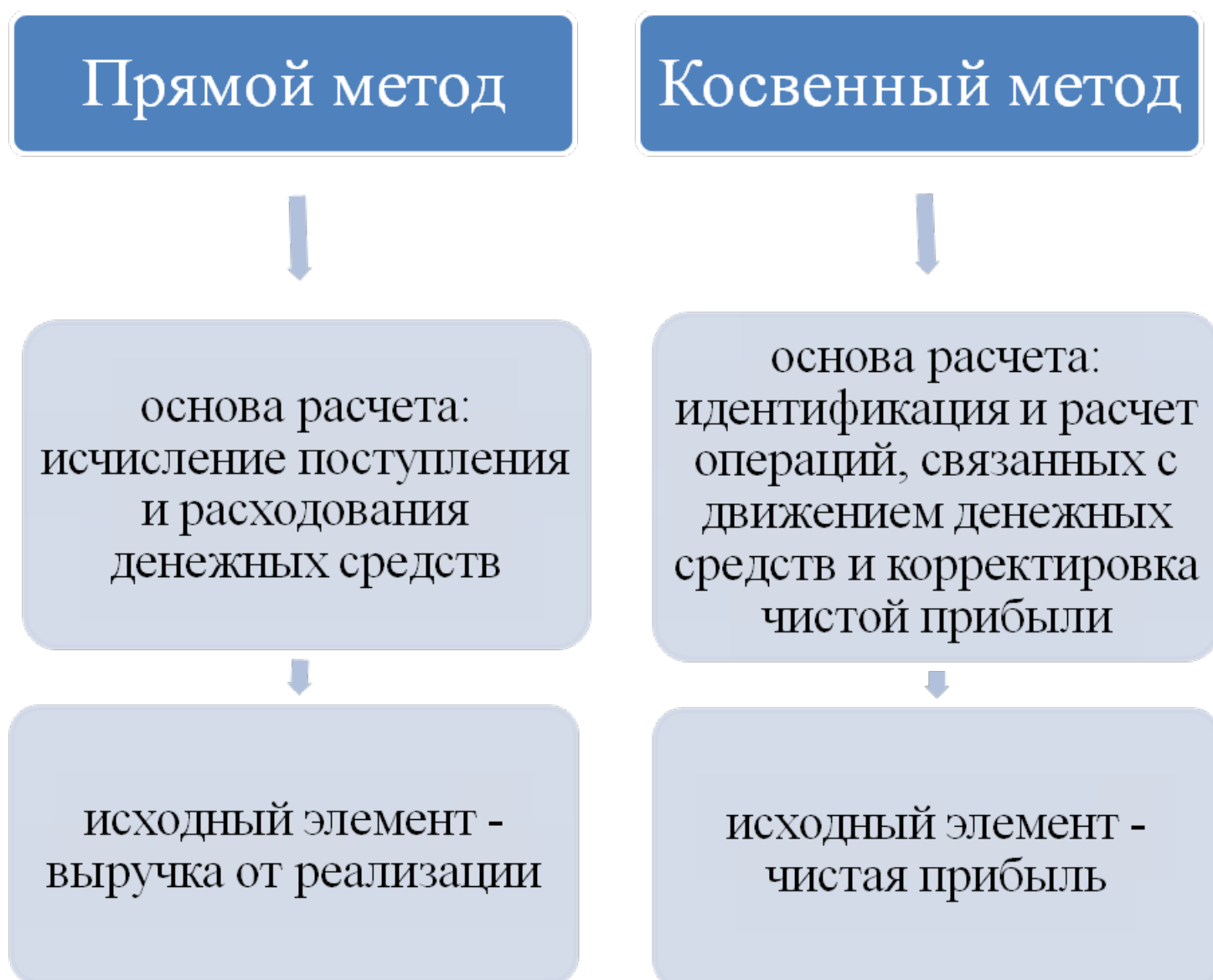
1. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) "О бухгалтерском учете" URL: [http:// www. consultant.ru /document/cons\\_doc\\_LAW\\_122855/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/) (дата обращения 12.05.2016)
2. Положения по бухгалтерскому учету URL: [http:// www.consultant.ru/ document/](http://www.consultant.ru/document/)(дата обращения 12.05.2016)
3. Агеева О.А. Бухгалтерский учет и анализ / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. – М. : Юрайт, 2014. – 589 с.
4. Акатьева М.Д. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник / М.Д.Акатьева, В.А.Бирюков - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 252 с
5. Бабаев Ю.А., Петров А.М. Теория бухгалтерского учета / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. – М.: Проспект, 2012. – 240 с.
6. Васильчук О.И. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие / О.И. Васильчук, Д.Л., Савенков. - М.: Форум: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 496 с.
7. Воронина Л.И. Бухгалтерский учет: Учебник / Л.И. Воронина. - 5-е изд., перераб. - М.: Альфа-М: НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 480 с.
8. Домбровская Е.Н. Бухгалтерская финансовая отчетность: Учебное пособие / Е.Н. Домбровская. – Высшее образование. Гриф. – М.: ИНФРА-М, 2012. – 280 с.
9. Жулина Е.Г., Иванова Н.А. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие / Е.Г. Жулина Н.А. Иванова. – М.: Дашков и К, 2013 – 272 с.

10. Козлова Е.П. Бухгалтерский учет в организациях: Учебное пособие / Е.П. Козлова. – М.: Финансы и статистика, 2010. – 800 с.
11. Оксанич Е.А. Бухгалтерская финансовая отчетность / Ю.И. Сигидов А.И. Трубилин Е.А. Оксанич М.С. Рыбьянцева. – Высшее образование: Бакалавриат. Гриф. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 366 с.
12. Пономарева Л.В., Стельмашенко Н.Д. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Учебное пособие / Л.В. Пономарева, Н.Д. Стельмашенко. – М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2014. – 528 с.

## ПРИЛОЖЕНИЯ

Рисунок 1

### Методы составления отчета о движении денежных средств



1. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) "О бухгалтерском учете" URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_122855/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/)(дата обращения 12.05.2016) [↑](#)
2. Агеева О.А. Бухгалтерский учет и анализ / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. – М. : Юрайт, 2014. – 426 [↑](#)
3. Бабаев Ю.А., Петров А.М. Теория бухгалтерского учета / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. – М.: Проспект, 2012. – С. 187 [↑](#)
4. Акатьева М.Д. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник / М.Д.Акатьева, В.А.Бирюков - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – С. 203 [↑](#)
5. Домбровская Е.Н. Бухгалтерская финансовая отчетность: Учебное пособие / Е.Н. Домбровская. – Высшее образование. Гриф. – М.: ИНФРА-М, 2012. – С. 214 [↑](#)
6. Положения по бухгалтерскому учету URL: [http:// www.consultant.ru/ document/](http://www.consultant.ru/document/)(дата обращения 12.05.2016) [↑](#)
7. Пономарева Л.В., Стельмашенко Н.Д. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Учебное пособие / Л.В. Пономарева, Н.Д. Стельмашенко. - М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2014. – С. 402 [↑](#)
8. Оксанич Е.А.Бухгалтерская финансовая отчетность/ Ю.И. Сигидов А.И. Трубилин Е.А. Оксанич М.С. Рыбянцева; Под ред. Ю.И. Сигидов. – Высшее образование: Бакалавриат. Гриф. – М.: ИНФРА-М, 2013. – С. 277 [↑](#)
9. Васильчук О.И. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие / О.И. Васильчук, Д.Л., Савенков. - М.: Форум: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – С. 400 [↑](#)
10. Домбровская Е.Н. Бухгалтерская финансовая отчетность: Учебное пособие / Е.Н. Домбровская. – Высшее образование. Гриф. – М.: ИНФРА-М, 2012. – С. 215 [↑](#)

11. Агеева О.А. Бухгалтерский учет и анализ / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. – М. : Юрайт, 2014. – С. 429 [↑](#)
12. Пономарева Л.В., Стельмашенко Н.Д. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Учебное пособие / Л.В. Пономарева, Н.Д. Стельмашенко. - М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2014. – С. 405 [↑](#)
13. Жулина Е.Г., Иванова Н.А. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие / Е.Г. Жулина Н.А. Иванова. – М.: Дашков и К, 2013 – С. 219 [↑](#)
14. Оксанич Е.А.Бухгалтерская финансовая отчетность/ Ю.И. Сигидов А.И. Трубилин Е.А. Оксанич М.С. Рыбьянцева; Под ред. Ю.И. Сигидов. – Высшее образование: Бакалавриат. Гриф. – М.: ИНФРА-М, 2013. – С. 278 [↑](#)
15. Бабаев Ю.А., Петров А.М. Теория бухгалтерского учета / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. – М.: Проспект, 2012. – С. 188 [↑](#)
16. Пономарева Л.В., Стельмашенко Н.Д. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Учебное пособие / Л.В. Пономарева, Н.Д. Стельмашенко. - М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2014. – С. 405 [↑](#)
17. Акатьева М.Д. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник / М.Д.Акатьева, В.А.Бирюков - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – С. 206 [↑](#)
18. Васильчук О.И. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие / О.И. Васильчук, Д.Л., Савенков. - М.: Форум: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – С. 402 [↑](#)
19. Оксанич Е.А.Бухгалтерская финансовая отчетность/ Ю.И. Сигидов А.И. Трубилин Е.А. Оксанич М.С. Рыбьянцева; Под ред. Ю.И. Сигидов. – Высшее образование: Бакалавриат. Гриф. – М.: ИНФРА-М, 2013. – С. 279 [↑](#)
20. Домбровская Е.Н. Бухгалтерская финансовая отчетность: Учебное пособие / Е.Н. Домбровская. – Высшее образование. Гриф. – М.: ИНФРА-М, 2012. – С. 217 [↑](#)

21. Васильчук О.И. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие / О.И. Васильчук, Д.Л., Савенков. - М.: Форум: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - С. 402 [↑](#)
22. Бабаев Ю.А., Петров А.М. Теория бухгалтерского учета / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. - М.: Проспект, 2012. - С. 189 [↑](#)
23. Агеева О.А. Бухгалтерский учет и анализ / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. - М. : Юрайт, 2014. - с. 429 [↑](#)
24. Положения по бухгалтерскому учету URL: [http:// www.consultant.ru/document/\(дата обращения 12.05.2016\)](http://www.consultant.ru/document/(дата_обращения_12.05.2016)) [↑](#)
25. Пономарева Л.В., Стельмашенко Н.Д. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Учебное пособие / Л.В. Пономарева, Н.Д. Стельмашенко. - М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2014. - С. 408 [↑](#)
26. Оксанич Е.А.Бухгалтерская финансовая отчетность/ Ю.И. Сигидов А.И. Трубилин Е.А. Оксанич М.С. Рыбьянцева; Под ред. Ю.И. Сигидов. - Высшее образование: Бакалавриат. Гриф. - М.: ИНФРА-М, 2013. - С. 277 [↑](#)
27. Акатьева М.Д. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник / М.Д.Акатьева, В.А.Бирюков - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - с. 207 [↑](#)
28. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) "О бухгалтерском учете" URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_122855/\(дата обращения 12.05.2016\)](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/(дата_обращения_12.05.2016)) [↑](#)
29. Домбровская Е.Н. Бухгалтерская финансовая отчетность: Учебное пособие / Е.Н. Домбровская. - Высшее образование. Гриф. - М.: ИНФРА-М, 2012. - С. 218 [↑](#)
30. Бабаев Ю.А., Петров А.М. Теория бухгалтерского учета / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. - М.: Проспект, 2012. - С. 191 [↑](#)



31. Оксанич Е.А. Бухгалтерская финансовая отчетность / Ю.И. Сигидов А.И. Трубилин Е.А. Оксанич М.С. Рыбьянцева; Под ред. Ю.И. Сигидов. – Высшее образование: Бакалавриат. Гриф. – М.: ИНФРА-М, 2013. – С. 281 [↑](#)
32. Агеева О.А. Бухгалтерский учет и анализ / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. – М. : Юрайт, 2014. – С. 430 [↑](#)
33. Васильчук О.И. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие / О.И. Васильчук, Д.Л., Савенков. - М.: Форум: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – С. 404 [↑](#)
34. Воронина Л.И. Бухгалтерский учет: Учебник / Л.И. Воронина. - 5-е изд., перераб. - М.: Альфа-М: НИЦ ИНФРА-М, 2013. – С. 381 [↑](#)
35. Акатьева М.Д. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник / М.Д.Акатьева, В.А.Бирюков - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 208 [↑](#)
36. Жулина Е.Г., Иванова Н.А. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие / Е.Г. Жулина Н.А. Иванова. – М.: Дашков и К, 2013 – С. 221 [↑](#)
37. Бабаев Ю.А., Петров А.М. Теория бухгалтерского учета / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. – М.: Проспект, 2012. – С. 192 [↑](#)
38. Агеева О.А. Бухгалтерский учет и анализ / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. – М. : Юрайт, 2014. – С. 433 [↑](#)
39. Васильчук О.И. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие / О.И. Васильчук, Д.Л., Савенков. - М.: Форум: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – С. 407 [↑](#)
40. Козлова Е.П. Бухгалтерский учет в организациях: Учебное пособие / Е.П. Козлова. – М.: Финансы и статистика, 2010. – С. 675 [↑](#)
41. Домбровская Е.Н. Бухгалтерская финансовая отчетность: Учебное пособие / Е.Н. Домбровская. – Высшее образование. Гриф. – М.: ИНФРА-М, 2012. – С. 220 [↑](#)

42. Васильчук О.И. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие / О.И. Васильчук, Д.Л., Савенков. - М.: Форум: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - С. 407 [↑](#)
43. Акатьева М.Д. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник / М.Д.Акатьева, В.А.Бирюков - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - С. 212 [↑](#)
44. Козлова Е.П. Бухгалтерский учет в организациях: Учебное пособие / Е.П. Козлова. - М.: Финансы и статистика, 2010. - С. 677 [↑](#)
45. Бабаев Ю.А., Петров А.М. Теория бухгалтерского учета / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. - М.: Проспект, 2012. - С. 194 [↑](#)
46. Агеева О.А. Бухгалтерский учет и анализ / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. - М. : Юрайт, 2014. - С. 436 [↑](#)
47. Пономарева Л.В., Стельмашенко Н.Д. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Учебное пособие / Л.В. Пономарева, Н.Д. Стельмашенко. - М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2014. - С. 411 [↑](#)
48. Акатьева М.Д. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник / М.Д.Акатьева, В.А.Бирюков - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - С. 213 [↑](#)
49. Оксанич Е.А.Бухгалтерская финансовая отчетность/ Ю.И. Сигидов А.И. Трубилин Е.А. Оксанич М.С. Рыбянцева; Под ред. Ю.И. Сигидов. - Высшее образование: Бакалавриат. Гриф. - М.: ИНФРА-М, 2013. - С. 285 [↑](#)
50. Домбровская Е.Н. Бухгалтерская финансовая отчетность: Учебное пособие / Е.Н. Домбровская. - Высшее образование. Гриф. - М.: ИНФРА-М, 2012. - С. 222 [↑](#)
51. Воронина Л.И. Бухгалтерский учет: Учебник / Л.И. Воронина. - 5-е изд., перераб. - М.: Альфа-М: НИЦ ИНФРА-М, 2013. - С. 383 [↑](#)
52. Агеева О.А. Бухгалтерский учет и анализ / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. - М. : Юрайт, 2014. - С. 435 [↑](#)

53. Оксанич Е.А.Бухгалтерская финансовая отчетность/ Ю.И. Сигидов А.И. Трубилин Е.А. Оксанич М.С. Рыбянцева; Под ред. Ю.И. Сигидов. – Высшее образование: Бакалавриат. Гриф. – М.: ИНФРА-М, 2013. – С. 288 [↑](#)
54. Положения по бухгалтерскому учету URL: [http:// www.consultant.ru/ document/](http://www.consultant.ru/document/)(дата обращения 12.05.2016) [↑](#)
55. Бабаев Ю.А., Петров А.М. Теория бухгалтерского учета / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. – М.: Проспект, 2012. – С. 196 [↑](#)
56. Акатьева М.Д. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник / М.Д.Акатьева, В.А.Бирюков - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – С. 215 [↑](#)
57. Козлова Е.П. Бухгалтерский учет в организациях: Учебное пособие / Е.П. Козлова. – М.: Финансы и статистика, 2010. – С. 679 [↑](#)
58. Агеева О.А. Бухгалтерский учет и анализ / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. – М. : Юрайт, 2014. – С. 440 [↑](#)
59. Оксанич Е.А.Бухгалтерская финансовая отчетность/ Ю.И. Сигидов А.И. Трубилин Е.А. Оксанич М.С. Рыбянцева; Под ред. Ю.И. Сигидов. – Высшее образование: Бакалавриат. Гриф. – М.: ИНФРА-М, 2013. – С. 289 [↑](#)
60. Воронина Л.И. Бухгалтерский учет: Учебник / Л.И. Воронина. - 5-е изд., перераб. - М.: Альфа-М: НИЦ ИНФРА-М, 2013. – С. 385 [↑](#)
61. Акатьева М.Д. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник / М.Д.Акатьева, В.А.Бирюков - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – С. 217 [↑](#)