

ACCOUNTING, ANALYSIS AND CONTROL
РУБРИКА «УЧЕТ, АНАЛИЗ И КОНТРОЛЬ»

УДК 657.421.1

DOI: 10.18413/2409-1634-2016-2-1-48-56

Проняева Л.И.

**НОВЫЕ ПОДХОДЫ К ФОРМИРОВАНИЮ СТОИМОСТИ
ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ**

профессор кафедры «Экономика и экономическая безопасность», д.э.н., профессор,
Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ,
Орловский филиал. Бульвар Победы, 5а, г. Орел, 302028, Россия. *pli.dom@mail.ru*

Аннотация

В статье обоснована необходимость сближения требований международных и отечественных учетных стандартов в условиях открытой экономики, обусловленная различиями в порядке определения стоимости основных средств, с целью повышения качества учетной информации, необходимой заинтересованным пользователям для принятия рациональных экономических решений. Дана оценка существующих подходов по формированию стоимости основных средств в системе бухгалтерского учета. Предложена научно-обоснованная классификация затрат для целей учета, формирующих первоначальную стоимость основных средств. Произведено деление данных затрат на исходные и завершающие, в составе которых выделены конкретные их виды. Обоснован порядок включения затрат в стоимость основных средств при первоначальном признании в организации. Рекомендовано, что практическое применение указанного порядка должно быть основано на профессиональном суждении бухгалтера о составе затрат, формирующих стоимость основного средства. Смоделированные процессы формирования первоначальной стоимости объектов основных средств позволяют более точно определять затраты, которые составляют стоимость объекта, и соотносить их с соответствующими доходами, которые предполагается получить от его использования.

Ключевые слова: основные средства; учет; оценка; первоначальная стоимость; затраты

Lyudmila I. Pronyaeva

**NEW APPROACHES TO THE DEVELOPMENT OF VALUE OF FIXED
ASSETS IN ACCOUNTING**

Doctor of Economics, Professor, Department of Economics and Economic Security, Orel Branch of the Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration. 5a Pobedy Blvd., Orel, 302028, the Russian Federation.
pli.dom@mail.ru

Abstract

The article proves the necessity of the requirements of international and domestic accounting standards to meet in an open economy, due to some differences in the procedure for determining the value of fixed assets, in order to improve the quality of accounting information needed for interested users to make rational economic decisions. The article gives evaluation of existing approaches for the formation of fixed assets in the accounting system. It also offers a science-based classification of costs for accounting purposes forming the initial cost of fixed assets. The article divides these costs into the initial and final, which include those allocated by their specific types. It supports the view of the order of inclusion of the cost value into fixed assets at initial recognition in

the organization. It is recommended that the practical application of this order should be based on the professional judgment of an accountant on the composition of the costs that form the value of the asset. The modelled processes of developing the original value of fixed assets can more accurately determine the costs that make up the cost of the project, and relate them to the corresponding revenue expected to be derived from its use.

Keywords: fixed assets; inventory; assessment; initial cost; costs

Введение. Реформирование отечественной системы бухгалтерского учета, основанное на внедрении международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) и направленное на повышение качества учетной информации, не возможно без разработки новых и совершенствовании существующих методических подходов, используемых при формировании информационных потоков для удовлетворения потребностей в них рыночных пользователей. Важным направлением развития теоретических основ учета основных средств является совершенствование способов их оценки, способствующее гармонизации положений отечественных учетных стандартов и МСФО. Реальная оценка основных средств является определяющим фактором при организации их учета, анализа, а также при подготовке бухгалтерской отчетности хозяйствующего субъекта. Затраты, связанные с приобретением и использованием основных средств, оказывают влияние на финансовые результаты деятельности, что в свою очередь требует к ним особого внимания со стороны управленческой системы организации. Данная информация, основанная на достоверной и точной оценке основных средств, играет решающую роль при принятии как тактических, так и стратегических управленческих решений по развитию производственного потенциала организации. Несмотря на большой объем исследований, посвященных методам и способам оценки основных средств, возникает необходимость дальнейшего совершенствования подходов к формированию их стоимости с целью повышения качества информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности, и создания инфраструктуры применения МСФО в нашей стране.

Цель работы: уточнение теоретических основ и разработка научно-методических рекомендаций по совершенствованию подходов по формированию стоимости основных средств в бухгалтерском учете.

Материалы и методы исследования. Материалы, использованные для решения поставленной задачи, содержали результаты исследований зарубежных и отечественных ученых и специалистов, в ходе исследования, для получения и обработки материала, использовались общенаучные методы: анализ, синтез, дедукция, обобщение, сравнение, методы научных классификаций, сравнения, диалектико-синтетический и абстрактно-логический методы исследования.

Основная часть. Основные средства являются значимой частью имущества организации, используемой для производственных или управленческих нужд, а также для других целей, связанных с получением дохода. Стоимость основных средств участвует в формировании показателей бухгалтерской отчетности организации, характеризующих ее финансовое положение. В современных условиях демонстрация устойчивого финансового положения для заинтересованных пользователей отчетности организаций является одним из условий повышения их инвестиционной привлекательности.

Стоимость основных средств влияет на оценку финансового состояния организации: на основании данных бухгалтерского баланса рассчитываются многие экономические показатели, в том числе показатели ликвидности, финансовой устойчивости и оборачиваемости и др. [6].

Происходящие процессы реформирования отечественной учетной системы, основанные на внедрении МСФО, направлены в первую очередь на повышение качества учетной информации и ее переориентации на удовлетворение информационных потребностей рыночных пользователей, прежде всего инвесторов, для принятия соответствующих экономических решений. Исследование фундаментальной научной и практической литературы по бухгалтерскому учёту, касающейся вопроса возможности применения МСФО в российской

практике, приводит к выводу о том, что многие положения международных стандартов отличны от российских правил и их невозможно применить без пересмотра действующей методической базы [9].

Как отмечают А.Ф. Мялкина и др., сближение отечественной учетной практики с международной является необходимым условием развития международных экономических связей и улучшения инвестиционного климата России. Любой хозяйствующий субъект, заинтересованный в успешном развитии своего бизнеса, должен использовать информацию в финансовой отчетности, как способ доказательства своей надежности, чтобы максимально привлечь потенциальных инвесторов и партнеров [4].

В своих исследованиях в области определения назревших проблем развития бухгалтерского учета основных средств, В.Г. Гетьман отмечает, что действующие положения, нормы и правила в области их учета не в полной мере отвечают запросам современного бизнеса и нуждаются в уточнениях и совершенствовании. При этом данные процедуры должны затрагивать весь жизненный цикл объектов основных средств, начиная от постановки их на учет и заканчивая списанием. В частности, есть ряд вопросов, касающихся порядка определения первоначальной стоимости основных средств [2].

Все это, по мнению Дзбоевой Д.П., делает оценку основных средств в бухгалтерском учете, с точки зрения достоверности предоставляемой информации, одной из актуальных научных проблем [3].

Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д. относят оценку к самой противоречивой проблеме в бухгалтерском учете. В основу классификации видов оценки основных средств, данными учеными положены два исторически сложившихся подхода: по исторической стоимости, т.е. по фактической себестоимости приобретения имущества и по текущим (рыночным) ценам или цене возможной продажи [12].

Оценка активов по фактической себестоимости наиболее точно отражает реальную их стоимость в момент поступления в организацию, поскольку базируется на системе двойной записи, в соответствии с которой

регистрируются все изменения ресурсов компании и осуществляется их последующая идентификация [13].

Один из главных недостатков оценки по фактической себестоимости состоит в том, что ценность актива для фирмы может изменяться со временем; по прошествии же длительного промежутка времени она может потерять значение как мера стоимости ресурсов предприятия [10].

Второй подход основан на определении рыночной стоимости активов, актуализированной по времени к совершению операции с данными объектами. Сложности установления рыночной стоимости в условиях современного рынка предполагают применение различных методик оценки, таких как: текущая стоимость; погашаемая стоимость продаж; справедливая стоимость; дисконтированная стоимость и др. Наиболее новой для отечественной системы учета является оценка основных средств по справедливой стоимости, которую можно определить «как сумму денежных средств, обмениваемую на актив при совершении взаимовыгодной сделки между добровольными сторонами, каждая из которых обладает необходимой информацией обо всех существенных фактах и действует без принуждения» [11, с. 124].

Отечественным законодательством установлены различные требования к определению первоначальной стоимости, которые зависят от канала поступления основного средства (приобретение; сооружение и изготовление; внесение учредителями в счет их вкладов в уставный капитал; получение по договору дарения и др.).

В бухгалтерском учете первоначальной стоимостью объектов основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением возмещаемых налогов. При этом к фактическим затратам относят покупную стоимость, расходы, связанные с доставкой объекта и приведением его в состояние, пригодное для использования, суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда, стоимость информационных и консультационных услуг, связанных с приобретением объекта, таможенные пошлины и

сборы, невозмещаемые налоги, вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иные затраты, непосредственно связанные с приобретением или сооружением объекта.

Таким образом, все прямые затраты на приобретение актива могут быть включены в его фактическую стоимость. Стоимость основных средств, произведенных организацией, определяется на основе тех же принципов.

Как отмечают Пономарева Л.В. и Стельмашенко Н.Д., ни в международных стандартах, ни в российских положениях по бухгалтерскому учету не установлено однозначных правил о том, какие именно затраты следует считать затратами, непосредственно связанными с получением основного средства. В стандартах содержатся лишь примерные перечни того, что может включаться в стоимость данного актива [7].

Анализируя требования МСФО можно установить различия в составе капитализируемых затрат, формирующих стоимость объектов основных средств, с требованиями отечественного учета. Следует отметить, что существует в целом единый подход к формированию первоначальной стоимости основных средств, к различиям же следует отнести: включение в первоначальную стоимость расчетной суммы затрат на демонтаж и вывоз оборудования по правилам МСФО, на восстановление земельного участка после окончания работ, а также первичных операционных убытков, понесенных до достижения показателей эксплуатации основного средства.

Перечисленные затраты участвуют и в формировании ликвидационной стоимости основного средства, которая в МСФО 16 определяется как рыночная стоимость объекта в конце предполагаемого периода его использования за вычетом ожидаемых затрат по ликвидации. Показатель ликвидационной стоимости является расчетной величиной, его значение определяется на основе приближенных расчетов [8].

Перечень указанных выше затрат свидетельствует о том, что они должны найти свое место в классификации капитализируемых затрат, образующих первоначальную стоимость основного средства. При этом необходима полная и достоверная информация о процессе получения этого объекта.

Полнота учетной информации базируется на следующих условиях:

- отражение в учете всех событий (фактов хозяйственной жизни), которые вызвали возникновение расходов, связанных с основными средствами;

- по каждому из событий формируются сведения, подтверждающие объективную необходимость расходов для получения объекта;

- по расходам, отнесенным к объективно необходимым, должна иметься информация, позволяющая оценить их размер.

Достоверность учетной информации о первоначальной стоимости объекта основных средств обусловлена документированием всех затрат, которые квалифицированы как объективно необходимые.

Методические подходы по формированию первоначальной стоимости основного средства должны основываться на принципах бухгалтерского учета, важнейшими из которых являются принципы осмотрительности, полноты, достоверности и принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности (принцип соответствия расходов предполагаемым доходам).

Классификация затрат, участвующих в формировании первоначальной стоимости основных средств, основывается на предложенной нами модели учета капитализируемых затрат, связанных с получением (созданием) объектов (рис. 1).

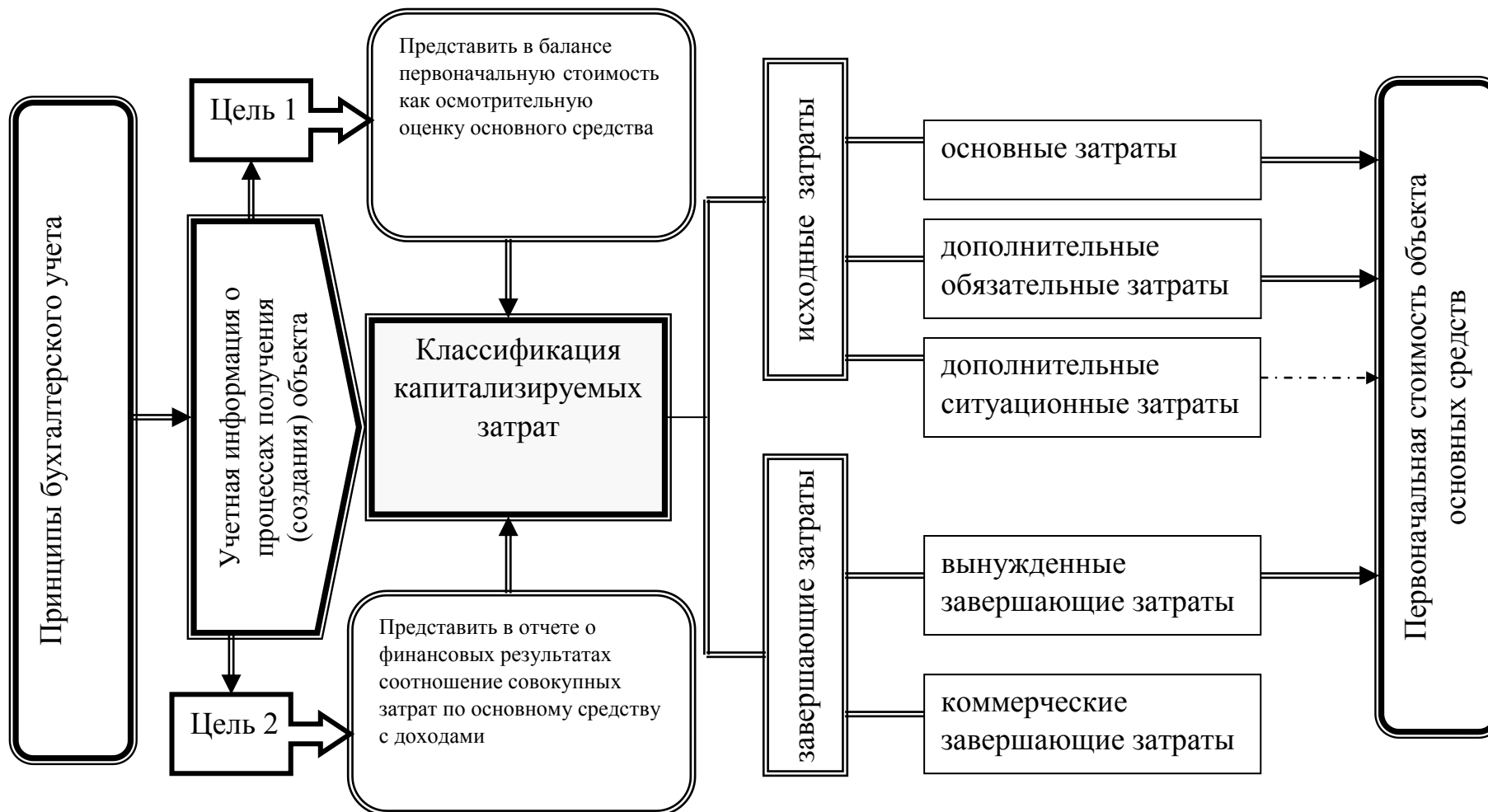


Рис. 1. Модель формирования первоначальной стоимости объекта основных средств на основе классификации капитализируемых затрат
Fig. 1. Model of formation of an initial project cost of fixed assets on the basis of classification of the capitalized expenses

Разработанная нами модель обеспечивает точность формирования первоначальной стоимости основных средств и способствует достижению следующих целей:

1. Представить в бухгалтерском балансе первоначальную стоимость основного средства, как осмотрительную оценку предполагаемой величины тех экономических выгод, которые могут быть получены от его использования. Достижение этой цели обусловлено тем, что в условиях свободного рыночного ценообразования фактические затраты, связанные с получением (созданием) объекта основных средств, который готов к использованию в качестве источника экономических выгод, могут служить достоверной оценкой актива, отражающего этот объект в учете.

2. Представить в отчете о финансовых результатах соотношение совокупных затрат, связанных с получением (созданием) основного средства с обусловленными этим объектом доходами по мере того, как будут использоваться воплощенные в объекте экономические выгоды. Решение этой задачи обусловлено тем, что капитализируемые затраты, связанные с получением основного средства, амортизируются в те отчетные периоды, когда объект используется. Сумма амортизации возмещается выручкой и является частью дохода организации.

Исходя из требований, поставленных в каждой из этих целей, можно конкретизировать рассматриваемый подход к формированию первоначальной оценки объекта основных средств в части классификации капитализируемых затрат.

Капитализируемые затраты, по нашему мнению, следует разделять на исходные (фактически имевшие место) и завершающие затраты (предположительно необходимые при выбытии основного средства).

В составе исходных затрат следует выделять:

а) основные затраты – обеспечивающие объекту основных средств свойства и характеристики, которые существенны при его использовании;

б) дополнительные обязательные затраты-затраты, которые обязательны и неизбежны для получения основного средства;

в) дополнительные ситуационные затраты, обусловленные сложившимися обстоятельствами при получении объекта.

Формируя первоначальную стоимость основного средства необходимо ориентироваться на основные и дополнительные обязательные затраты, так как именно они могут служить мерой

объективной оценки объекта. Соответственно происходит достижение первой цели.

Для получения достоверной оценки финансового результата (т.е. для достижения цели 2) соотносить с доходами, обусловленными использованием актива, надо лишь те расходы, которые являются амортизацией объективно необходимых затрат. Включение в первоначальную стоимость основного средства дополнительных ситуационных затрат может стать причиной различий в текущей оценке (величине стоимости) одинаковых объектов и, следовательно, необоснованного влияния на величину амортизационных расходов.

Указанный подход к формированию оценки объекта (т.е. к определению состава капитализируемых затрат) в бухгалтерском учете следует применять, например, при решении вопросов о включении в его первоначальную стоимость затрат на необязательное страхование, процентов по кредитам и займам. Такие затраты следует относить к особой категории и в учетной политике установить целесообразность их включения в состав первоначальной стоимости объектов.

Смоделировав процесс формирования первоначальной стоимости основного средства можно установить видовой состав тех затрат, которые необходимо, во-первых, использовать как меру оценки объекта основных средств и, во-вторых, капитализировать в целях последующего соотнесения с теми доходами, которые предполагается получить от использования этого объекта. Очевидно, что этим условиям соответствуют те затраты, которые произведены для того, чтобы объект стал годен к использованию. Эти исходные (первоначальные) затраты обеспечивают получение (создание) объекта, т.е. придают ему те свойства и характеристики, которые позволяют использовать его в качестве источника экономических выгод.

В составе завершающих затрат (формирующих ликвидационную стоимость основного средства) необходимо различать следующие:

а) вынужденные завершающие затраты, т.е. непосредственно обусловленные самим фактом получения объекта или его использования (затраты на ликвидацию (демонтаж и вывоз) объекта, требуемые законодательно, рекультивацию территории и восстановление экологии);

б) коммерческие завершающие затраты (обусловленные коммерчески), т.е. необходимые для получения экономических выгод в связи с

выбытием объекта (например, затраты на придание объекту товарного вида, а также демонтаж и доставку его покупателю).

Вынужденные завершающие затраты осуществляются организацией в соответствии с производственной необходимостью, что является основанием для их включения в состав первоначальной стоимости объекта. Коммерческие завершающие затраты, не следует включать в стоимость объекта, поскольку эти затраты в соответствии с принципом соотношения доходов и расходов покрываются экономическими выгодами от его выбытия.

Предложенная модель формирования первоначальной стоимости основных средств включает в себя исходные и завершающие затраты, которые соответственно осуществлены:

– до начала использования объекта, т.е. непосредственно при его получении или создании;

– после завершения использования объекта, но только в части вынужденных затрат.

Данные рассуждения базируются на принципе импаритета, обоснованном Й. Бегте в научном труде «Балансоведение», суть которого состоит в том, что будущее негативное воздействие на прибыль компании следует предвосхитить в отчетном периоде, отразив его в качестве расходов в отчете о финансовом результате текущего года [1].

Бухгалтерские записи по приобретению объекта основных средств, составленные в соответствии с разработанной нами моделью формирования его первоначальной стоимости на основе предложенной классификации капитализируемых затрат, представлены в таблице 1.

Таблица 1

Бухгалтерские записи по формированию первоначальной стоимости основного средства на основе классификации капитализируемых затрат

Table 1

Accounting records on formation of initial cost of the main means on the basis of classification of the capitalized expenses

Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
	Дебет	Кредит	
Исходные затраты			
<i>Основные затраты</i>			
1. Принят к оплате счет поставщика за приобретенное оборудование: - покупная стоимость;	08 «Вложения во внеоборотные активы»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	1 525 423
- сумма НДС по приобретенному основному средству	19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	274 576
2. Принят к оплате счет специализированной организации за произведенный монтаж оборудования	08 «Вложения во внеоборотные активы»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	52 500
- сумма НДС по монтажным работам	19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	9 450
<i>Дополнительные обязательные затраты</i>			
3. Принят к оплате счет транспортной организации за доставку оборудования	08 «Вложения во внеоборотные активы»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	12 000
- сумма НДС по доставке	19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	2 160
<i>Дополнительные ситуационные затраты</i>			
4. Принят к оплате счет консультационной организации за услуги по подбору оборудования и его поставщика	25 субсчет «Общепроизводственные расходы»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	4 000
- сумма НДС по консультационным услугам	19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками»	720
Завершающие затраты			
<i>Вынужденные завершающие затраты</i>			
5. На основе расчета инженерной службы определена стоимости предполагаемых затраты на ликвидацию (демонтаж и вывоз) оборудования	08 «Вложения во внеоборотные активы»	97 «Расходы будущих периодов»	25 000

Формирование первоначальной стоимости объекта основных средств			
6. Введено оборудование в эксплуатацию по первоначально стоимости	01 «Основные средства»	08 ««Вложения во внеоборотные активы»»	1 614 923
7. Оплачены счета поставщиков за оборудование и дополнительные работы и услуги	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	51 «Расчетный счет»	1 905 829

Таким образом, усовершенствованный подход по формированию первоначальной стоимости основных средств предусматривает, что их оценка должна состоять исключительно из объективно необходимых затрат. Это достигается путем исключения из стоимости объекта основных средств тех затрат, целевое назначение которых дублируется или не соотносится с экономическими выгодами, полученными от использования объекта.

Результаты исследования и их обсуждение

Значимость основных средств в структуре имущества организаций, влияние их стоимости на показатели бухгалтерской отчетности, характеризующие финансовое положение и состояние организации, решающее значение анализа этих показателей при принятии различных инвестиционных решений, необходимость сближения требований международных и отечественных учетных стандартов в условиях открытой экономики и наличие в них расхождений в порядке определения стоимости основных средств вызывают необходимость детального рассмотрения существующих подходов по их оценке и разработке рекомендаций по совершенствованию. Профессиональное суждение бухгалтера об оценке основных средств должно базироваться на новых подходах по формированию их первоначальной стоимости, основанных на научно-обоснованной классификации капитализируемых затрат.

Заключение. Смоделированные процессы формирования первоначальной стоимости основных средств в учете позволяют определить состав капитализированных затрат, которые необходимо использовать при оценке объекта, и соотносить их с соответствующими доходами, которые предполагается получить от его использования. Таким образом, предложенный нами методический подход по классификации капитализируемых затрат, позволяет более точно формировать первоначальную стоимость основных средств при поступлении в организацию и обеспечивает сближение требований по оценке данных объектов,

установленных отечественными и международными учетными стандартами.

Список литературы

1. Бетге Й. Балансоведение: Пер. с нем. / Науч. ред. В.Д. Новодворский. М.: Бухгалтерский учет, 2000. 454 с.
2. Гетьман В. Г. Назревшие вопросы совершенствования бухгалтерского учета основных средств// Международный бухгалтерский учет. 2013. № 14. С. 2-13.
3. Дзбоева Д. П. Бухгалтерский учет основных средств на предприятиях малого и среднего бизнеса: предпосылки развития// Международный бухгалтерский учет. 2011. № 37. С. 23-29.
4. Мялкина А. Ф., Оводкова Т. А., Трегубова В. М. Принципы учета и формирования информации об основных средствах в финансовой отчетности: международная и российская практика//Социально-экономические явления и процессы. 2014. Т.9. № 10. С. 72-79.
5. Нагорная Т. Д., Михеева О. Н. Некоторые аспекты формирования первоначальной стоимости основных средств// Вестник Хабаровской государственной академии экономики и права. 2015. № 3. С. 130-134.
6. Паршукова И. А. О формировании первоначальной стоимости основных средств// Вестник Новосибирского государственного аграрного университета. 2010. Т.3. № 15. С. 141-145.
7. Пономарева Л. В., Стельмашенко Н. Д. Современные подходы к оценке стоимости основных средств в бухгалтерской (финансовой) отчетности// Актуальные проблемы экономики, социологии и права. 2014. №1. С. 88-91.
8. Проняева Л. И., Агошкова Н. Н. Модели оценки основных средств в российской и международной учетной практике// Все для бухгалтера. 2008. № 6. С. 10-18.
9. Проняева Л. И. Проблемы учета активов по справедливой стоимости //Международный бухгалтерский учет. 2010. № 4. с. 37-45.
10. Eldon S. Hendriksen, Michael F. van Breda. «Accounting theory»: Southern Methodist University, Irwin, IL 60430, Boston, MA 02116, 1997 – P. 493.
11. King A. Otsenka spravedlivoi stoimosti dlya finansovoi otchetnosti: novye trebovaniya FASB [Fair Value for Financial Reporting: Meeting the New FASB Requirements]. Moscow, Al'pina Publishers Publ., 2011, 383 p.

12. Needles B.E., Anderson H.R. Principles of accounting. Houghton Mifflin Company, 1991.

13. Yuji Ijiri «A Defense for Historical Cost Accounting», in Asset Valuation and Income Determination. Edited by Robert R. Sterling (Lawrence, Kans.: Scholars Book, 1971), P. 13.

References

1. Bethge J. Accounting Study: transl. From German / Sci. Ed. VD Novodvorsky. M.: Accounting, 2000. 454 p.

2. Getman V. G. Urgent Issues of Improving the Accounting of Fixed Assets // International Accounting. 2013. № 14. Pp. 2-13.

3. Dzboeva D. P. Accounting of Fixed Assets in Small and Medium-sized Businesses: // Background of International Accounting. 2011. № 37. Pp. 23-29.

4. Myalkina A. F., Ovodkova T. A., Tregubova V. M. The Accounting Policies and Formation of the Information on Fixed Assets in the Financial Statements: International and Russian Practice // The social and Economic Phenomena and Processes. 2014 v.9. № 10. Pp. 72-79.

5. Nagornaya T. D., Mikheyev O. N. Some Aspects of the Formation of the Original Value of Fixed Assets // Herald of Khabarovsk State Academy of Economics and Law. 2015. № 3. Pp. 130-134.

6. Parshukova I. A. On the Formation of the Original Value of Fixed Assets // Bulletin of Novosibirsk State Agrarian University. Vol.3. № 2010. 15. P. 141-145.

7. Ponomareva L. V., Stelmashenko N. D. Current Approaches to Assessing the Value of Fixed Assets in the Accounting (Financial) Statements // Current Problems of Economy, Sociology and Law. 2014. №1. Pp. 88-91.

8. Pronyaeva L. I., Agoshkova N. N. Models of Evaluation of Fixed Assets in the Russian and International Accounting Practice // All for the Bookkeeper. 2008. № 6. Pp. 10-18.

9. Pronyaeva L. I. The Problems of Accounting for Assets at Fair Value // International Accounting. 2010. № 4. Pp. 37-45.

10. Eldon S. Hendriksen, Michael F. van Breda. «Accounting theory»: Southern Methodist University, Irwin, IL 60430, Boston, MA 02116, 1997 – P. 493.

11. King A. Otsenka spravedlivoi stoimosti dlya finansovoi otchetnosti: novye trebovaniya FASB [Fair Value for Financial Reporting: Meeting the New FASB Requirements]. Moscow, Al'pina Publishers Publ., 2011, 383 p.

12. Needles B.E., Anderson H.R. Principles of accounting. Houghton Mifflin Company, 1991.

13. Yuji Ijiri «A Defense for Historical Cost Accounting», in Asset Valuation and Income Determination. Edited by Robert R. Sterling (Lawrence, Kans.: Scholars Book, 1971), P. 13.