
ИСТОРИЧЕСКИЕ ЭТАПЫ ВОЗНИКНОВЕНИЯ И РАЗВИТИЯ СТОИМОСТНОЙ ОЦЕНКИ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Сапожникова Наталья Глебовна, д-р экон. наук, проф.
Чаплыгина Анна Дмитриевна, асп.

Воронежский государственный университет, Университетская пл., 1, Воронеж,
Россия, 394018; e-mail: anna.chaplygina97@gmail.com

Цель: одним из элементов метода бухгалтерского учета является стоимостная оценка, обеспечивающая на основе денежного измерителя возможность обобщенного представления о финансовом положении и финансовых результатах деятельности корпорации. Проблемы оценки объектов бухгалтерского учета и элементов финансовой отчетности широко дискутируются в России и за рубежом. В течение длительного времени метод формирования оценки активов, основанный на совокупности фактических расходов на приобретение, признавался нормативными документами в области учета и использовался в практической деятельности корпораций. *Обсуждение:* в условиях рыночной экономики одним из явлений экономической жизни страны является фактор инфляции. Бухгалтерская (финансовая) отчетность, сформированная без учета данного фактора, не обеспечивает адекватного отражения деятельности корпорации и возможности принятия обоснованных экономических решений заинтересованными сторонами. Инфляционная экономика, характеризующаяся продолжительным ростом среднего уровня цен, обесценением национальной денежной единицы, деформирует структуру корпоративного капитала. *Результаты:* в статье внимание акцентировано на исследовании основных этапов развития стоимостной оценки объектов бухгалтерского учета, становление которой как метода бухгалтерского учета прошло многовековой путь формирования и развития.

Ключевые слова: методы стоимостной оценки, справедливая стоимость, историческая стоимость, себестоимость.

DOI: 10.17308/meps.2022.1/2761

Введение

Необходимость стоимостного измерения объектов бухгалтерского учета связана с такими элементами учета, как инвентаризация, двойная запись, бухгалтерская (финансовая) отчетность, что обуславливает интерес к изучению и обобщению исторического опыта его развития в мировом и россий-

ском учете. «Вне денежной оценки нет и не может быть системы бухгалтерского учета. Благодаря оценке бухгалтеры добиваются невозможного: они складывают деньги, материалы, лицензии, иностранную валюту, основные средства, долги, растраты, хищения, недостачи в одну общую сумму – актив и работают с ней; и все это благодаря единому измерителю: условному и безусловному одновременно» [1].

Анализ прогресса оценки в разных концепциях системы бухгалтерского учета позволяет выявить ее основное влияние на формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая является информационной базой для различных групп пользователей. Исследуя оценку в качестве центральной проблемы счетоведения и счетоводства, Я.В. Соколов определяет ее как «Способ перевода учетных объектов из натурального измерителя в денежный. Она выполняется в целях тех или иных хозяйствующих субъектов и представляет собой воплощение принципа квантификации» [1].

В своей работе Э.С. Хендриксен и Ван Бреда отмечают: «Оценка представляет собой присвоение числового значения показателю или свойству объекта бухгалтерского учета, например такому, как актив, деятельность фирмы, продукции» [2].

Соглашаясь с мнением С.С. Стивенса в том, что оценка (измерение) представляет собой «Присвоение численных значений объектам и событиям по определенным правилам» [3], М.Р. Мэтьюс и М.Х.Б. Перера определяют три элемента оценки: «а) объект или событие; б) подлежащее количественной оценке свойство (качество, признак, характеристика) и в) шкалу измерения, или совокупность единиц, в которых можно выразить свойство. ... Выбор свойства определяется целью оценки» [4].

Значение оценки и ее применение в бухгалтерском учете В.Ф. Палий рассматривал в двух основных аспектах: «а) как метод приведения различных элементов капитала к единой балансируемой системе показателей; б) как способ достоверного определения наличного капитала и его приращения (уменьшения) за отчетный период в виде прибыли либо убытка» [5].

Методология исследования

Первоначальная потребность в оценке товаров возникла на ранних стадиях развития производства, когда товары обменивались между собой, а стоимость одного товара представляла собой стоимость другого, предлагаемого взамен. Такой обмен предполагал поиск лица, нуждающегося в товаре, и поиск необходимого товара. На следующем этапе развития появились предшественники денег – предметы, имеющие несомненную ценность и обладающие повышенным спросом. На разных территориях функцию денег выполняли: звериные шкуры, ценные камни, металл, соль, скот и др. Например, в Египте это было зерно: «Монет или единого эквивалента в Египте не знали. Поэтому после составления инвентаря собранное зерно пересчитывалось в условный выход, соответствующий съему с земли при самой высокой норме урожайности, что позволяло дан-

ные разных хозяйств делать сопоставимыми и сводить по всей стране» [6].

В Азии и Африке около 4 тыс. лет назад в качестве денег использовались раковины морских моллюсков. В Древней Руси роль денег в определенное время играли меха куницы и белки. Рис был основным средством обмена в Японии, а чай – в Китае и Тибете. Стоит отметить, что в этот период роль денег играли и сами люди, так как господствовал рабовладельческий строй и работорговля. С одной стороны, такие «деньги» значительно облегчили товарный обмен, но все же обладали значительными недостатками: сложность в транспортировке, хранении и делении таких товаров.

Важно отметить, что обладающие значимостью предметы одной территории могли не иметь никакой ценности в другой. Подобные товарно-обменные операции были неудобны, что привело к возникновению потребности в разработке универсального обменного эквивалента. Развитие товарных отношений способствовало замене товаров в качестве эквивалентов иными – металлическими деньгами. Я.В. Соколов и В.Я. Соколов отмечают, что деньги в виде монеты впервые появляются в Греции: «Это явление было существенным скачком в развитии учета: деньги выступали сначала как самостоятельный объект учета, далее – как средство в расчетах (конткоррентные счета велись в деньгах), и, наконец, в функции меры стоимости они стали измерять весь инвентарь» [7]. Первые монеты были сделаны из смеси золота и серебра, появились в VII в. до н.э. В последующие 200 лет все греческие города имели собственный вид монеты. Металлические монеты быстро получили популярность во всем мире из-за высокой стоимости при небольшом весе, объеме и возможности хранения. Появление денег в виде монет способствовало развитию обменного процесса и дало толчок развитию учета. Но не все объекты учета оценивались в денежном эквиваленте, часть из них продолжала измеряться в натуральном выражении. В качестве денег еще достаточно длительное время использовались отдельные товары, в частности, в Древней Руси – куны (меховые деньги) [8].

Окончательный переход от натурального учета фактов хозяйственной жизни к стоимостному измерителю произошел в XII веке. Появление денег позволило отражать факты хозяйственной жизни в едином измерителе, группировать объекты учета, систематизировать учетную информацию. Лука Пачоли отмечал: «Эти первые статьи (Инвентаря) ты должен точно различать, как это сделано тобой в Инвентаре, причем всем вещам поставить обычные цены. Последние назначай лучше выше, чем ниже, например, если тебе кажется, что вещь стоит 20, то скажи 24, чтобы лучше удалась тебе прибыль» [9].

Таким образом, Лукой Пачоли рекомендована оценка по продажным ценам: «Сделав запись, ты должен выразить мену в деньгах, т.е. как бы предположить куплю и продажу на наличные и, смотря по тому, какую, по твоему мнению, ценность представляет товар, такую принять за основную цену» [9]. Необходимость стоимостной оценки подчеркивалась Лукой

Пачоли для определения финансового результата: «Без денежной оценки товаров, принятых тобой при обмене, невозможно без больших затруднений определить прибыль или убыток. Таким образом, товары всегда следует оценивать на деньги» [9].

Прогресс учетной мысли, по мнению Я.В. Соколова и В.Я. Соколова, стал приводить к большей условности учетных данных: «Оценка сама по себе условна, и, что особенно важно, единица измерения постоянно меняет размер, так как меняется покупательная способность денег» [7]. С введением всеобщего стоимостного измерителя Я.В. Соколов и В.Я. Соколов связывают причины возникновения двойной записи: «И вот однажды, когда все имущество стало измеряться в деньгах, некий бухгалтер для контроля разности в Главной книге ввел ранее никому не ведомые счета собственных средств, достаточно долго это был счет капитала» [7].

Проблемам выбора оценки объектов бухгалтерского учета уделялось особое внимание учеными. Философ Фома Аквинский под справедливой ценой понимал «цену, служившую мерой стоимости полезных для жизни вещей... Если цена превосходит стоимость вещи или, наоборот, стоимость вещи превосходит цену, требуемое справедливостью равенство увеличивается. Потому несправедливо и незаконно продавать вещь дороже или дешевле ее стоимости» [7]. Ди Пиетро отмечал: остатки будешь считать по той цене, по которой надеешься их продать [10]. Лейбниц, отмечая значение мнения оценщиков, ориентированных на продажную стоимость, отмечал возможность использования средней оценки [10]. Методы оценки исследовались германской учетной школой, в частности, Фридрих Ляйтнер предлагал использовать следующие виды оценки, представленные на рис. 1.



Рис. 1. Виды оценки, предлагаемые к использованию Фридрихом Ляйтнером

(покупная (фактическая) цена, покупная цена на день составления баланса, продажная цена в случае ликвидации, обыкновенная продажная цена, минимальная цена) [10]. К сторонникам оценки по себестоимости Я.В. Соколов относит Бюша, Аугшпурга, Гюгли, Шиббе и Одермана, Бецгеля, Кальмеса, Фишера, Герстнера, В. Осбара. И.Ф. Шерр считал метод оценки основой для обеспечения реальности баланса. Как сторонник консерватизма он предлагал проводить оценку по наименьшей цене на текущий момент: продажной или по себестоимости объекта бухгалтерского учета, отмечая возможность образования скрытых резервов и фальсификации баланса. Ф.В. Езерский предлагал использование только покупных цен и применение в качестве общей оценки себестоимости [10].

Главой амстердамской школы Теодором Лимпергом в 20-30-е годы двадцатого века предложено для поддержания жизнедеятельности корпораций отражать элементы отчетности по восстановительной стоимости. В частности, переоценку товаров предлагалось отражать не по общему индексу цен, а по индивидуальным индексам. Суждение о необходимости переоценки по индексу цен основных средств, материалов, товаров, дебиторской и кредиторской задолженности, а также интегральном подходе к оценке ценностей в условиях валютных колебаний развиты Гюставом Брюндлером [10].

Одна из первых типологий оценок, разработанная крупным представителем русской учетной мысли конца девятнадцатого – начала двадцатого века Л.И. Гомбергом, включала следующие виды оценок: первоначальная; рыночная; восстановительная; номинальная; экспертная (страховая, залоговая); *prometogie* (номинальная); остаточная (экономическая, финансовая); правовая [11].

Проблемы оценки как метода бухгалтерского учета исследовались Рудановским А.П. [12], Галаганом А.М.[13], Вейцманом Н.Р. [14], Крайбигом И.К. [15], Блатовым Н.А. [16] и другими отечественными авторами.

Несмотря на мнения исследователей о необходимости изменения оценок объектов учета под влиянием различных факторов, одним из основных видов оценки является первоначальная (историческая) стоимость. Инструкцией о применении Положения о государственном промысловом налоге, включающей порядок формирования баланса, принятом в России в 1899 году, отмечалась необходимость использования в качестве первоначальной стоимости имущества, его балансовой стоимости [17]. Однако инновационные, технологические и экономические факторы вызывают необходимость осуществления переоценки объектов бухгалтерского учета, и, в том числе, основных средств, первая из которых была проведена на 01.01.1925 г. В результате переоценки стоимость основных средств увеличилась в два раза. Исследуя результаты переоценки, Л.И. Куликова отмечает допущенные ошибки, в частности, проведение переоценки непригодных к использованию основных средств, неточность определения износа и срока полез-

ного использования объектов, отсутствие централизованного руководства переоценкой [18]. Следующая переоценка основных средств осуществлена по состоянию на 1 января 1960 г., согласно инструкции от 15 апреля 1959 г., утвержденной ЦСУ, Госпланом, Госстроем и Министерством финансов СССР [19].

Наряду с упорядочиванием оценки основных средств, предполагалось установить научно обоснованные нормы амортизации и разработать классификацию объектов для начисления амортизации. Переоценке подлежали производственные и непроизводственные средства корпораций и жилой фонд. Данные переоценки нашли отражение в бухгалтерском учете и отчетности на 1 июля 1960 г. Подводя итоги переоценки, в передовой статье журнала «Бухгалтерский учет» отмечалось: «Переоценка была вызвана необходимостью устранить смешанную оценку основных фондов, которая сложилась в народном хозяйстве в связи с неоднократным изменением цен в промышленности и строительстве, обеспечить единую оценку основных фондов, определив современную (восстановительную) стоимость их воспроизводства, а также реальную степень износа». Переоценка позволила определить стоимость основных фондов в современных ценах, установить их физический износ. Результаты переоценки подлежали отражению в синтетическом и аналитическом учете посредством отражения сумм дополнительной оценки или уценки каждого инвентарного объекта, с указанием процента физического износа, с указанием изменения технического состояния, выявленного при инвентаризации [20]. Следующая переоценка основных средств проводилась на 01.01.1972 г. (рис. 2.)



Рис. 2. Основные положения переоценки объектов основных средств на 01.01.1972 г.

Рост цен на объекты основных средств в 90-е годы двадцатого века в России вызвал необходимость проведения переоценки по состоянию на 01.07.1992 г. в соответствии с постановлением Правительства Российской-

ской Федерации от 14.08.1992 г. №595 «О переоценке основных фондов (средств) в Российской Федерации» [22]. В условиях либерализации цен и тарифов установленный порядок проведения переоценки обеспечивал следующие положения (рис. 3).

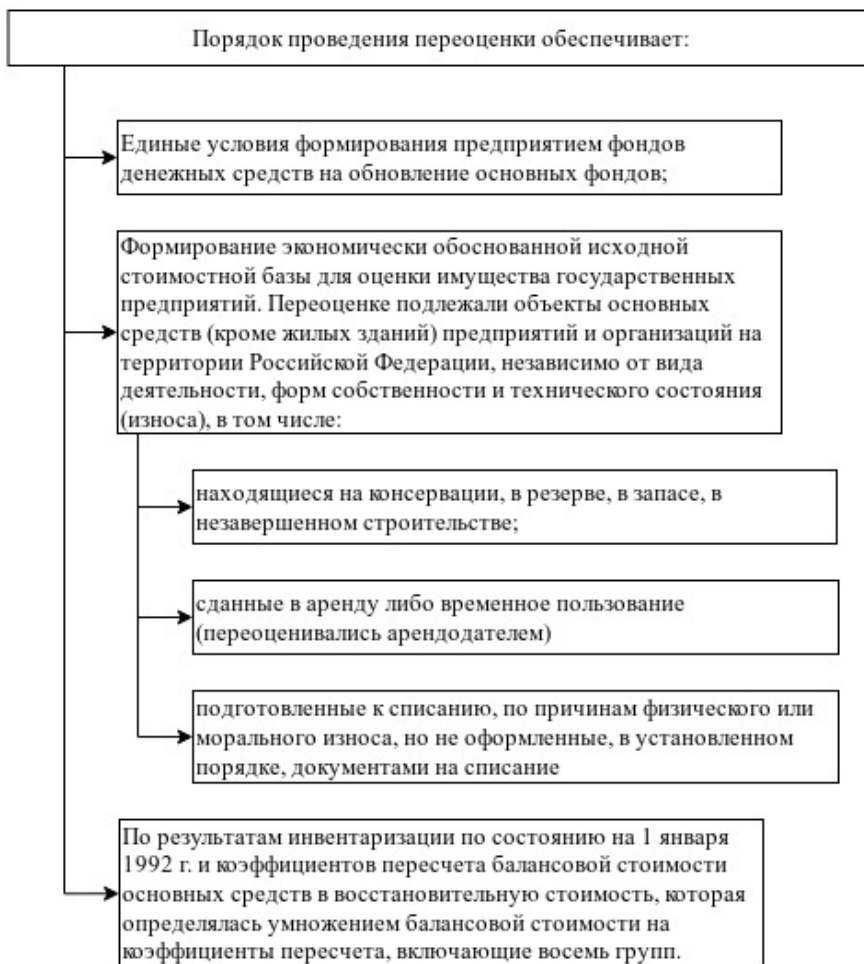


Рис. 3. Основные положения проведения переоценки основных средств на 01.07.1992 г.

Переоценка основных средств проводилась по результатам инвентаризации по состоянию на 1 января 1992 г. и коэффициентов пересчета балансовой стоимости основных средств в восстановительную стоимость, которая определялась умножением балансовой стоимости на коэффициенты пересчета, включающие восемь групп. Группировка объектов основных средств осуществлялась на основании классификатора «Единые нормы амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР», утвержденные постановлением Совета Министров СССР от 22 октября 1990 г. №1072. Дополнительно коэффициенты пересчета группировались по периодам приобретения основных средств: до

01.01.1991г., в 1991 г., в 1992 г. При сохранении высоких темпов инфляции и повышении стоимости объектов основных средств, приобретенных в 1992 году, предполагалось установить порядок текущей индексации балансовой стоимости основных средств. При существенном ухудшении после переоценки показателей экономической деятельности и росте амортизации допускалось применение понижающих коэффициентов индексации амортизации. Для корпораций, реализующих значительные инвестиционные программы по техническому перевооружению производства, требующие дополнительных финансовых ресурсов, предполагалось применять ускоренную амортизацию. Увеличение восстановительной стоимости основных средств в результате переоценки способствовало росту амортизационных отчислений.

Следующая переоценка основных средств проводилась по состоянию на 01.01.1994 года на основании постановления Совета Министров СССР от 25 ноября 1993 г. №1223 «О переоценке основных фондов (средств) предприятий и организаций» [23]. Объекты, подлежащие переоценке, согласно данному нормативному акту, представлены на рисунке 4.

Переоценка основных средств проводилась по результатам инвентаризации по состоянию на 1 января 1994 г. и индексов (коэффициентов) пересчета полной балансовой стоимости основных средств в восстановительную стоимость, которая определялась умножением балансовой стоимости на коэффициенты пересчета, установленные в зависимости от видов основных средств и сроков приобретения объектов. Группы видов основных средств включали:

- машины, оборудование, транспортные средства;
- здания (кроме жилых), сооружения, передаточные устройства, незавершенное строительство;
- скот рабочий и продуктивный;
- прочие объекты.

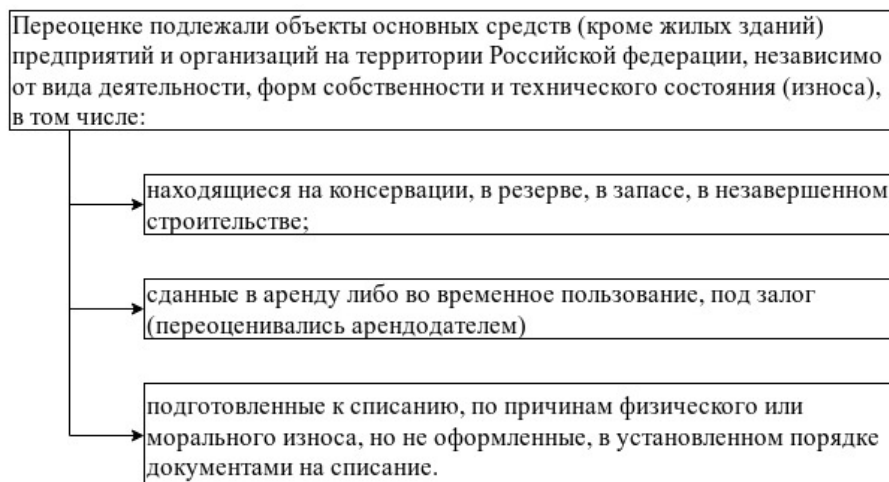


Рис. 4. Объекты основных средств, подлежащие переоценке в 1994 г.

По срокам ввода в эксплуатацию группы включали (рис. 5.):



Рис. 5. Группы основных средств в зависимости от срока ввода в эксплуатацию

Для создания благоприятных экономических условий для активного обновления основных средств Постановлением Правительства Российской Федерации от 19 августа 1994 г. №967 «Об использовании механизма ускоренной амортизации и переоценки основных фондов» [24] предусматривалось проведение предприятиями и организациями, независимо от формы собственности и вида деятельности, переоценки основных средств.

Переоценке подлежали здания, находящиеся на балансе предприятий и организаций, сооружения, передаточные устройства, машины и оборудование, транспортные средства и другие виды основных фондов, независимо от технического состояния (степени износа) как действующие, так и находящиеся на консервации, в резерве, запасе или незавершенном строительстве. Проводилась также переоценка основных средств, подготовленных к списанию, вследствие физического или морального износа, но не оформленных документами на списание. Переоценка проводилась по состоянию на 1 января 1995 г. следующими способами:

- посредством прямого пересчета балансовой стоимости применительно к ценам, складывающимся на 1 января 1995 г. на соответствующие виды основных фондов;

- осуществлять начиная с 1 июля 1994 г. индексацию амортизационных отчислений путем применения поправочного коэффициента, соответствующего индексу инфляции, опубликованному органами государственной статистики;

- применять начиная с 1 июля 1994 года понижающие коэффициенты к амортизационным отчислениям в размере до 0,5 в случаях, когда экономические показатели предприятий после переоценки основных средств существенно ухудшаются.

При проведении переоценки основных средств путем прямого пересчета обоснование рыночной цены осуществлялось посредством получения письменных сведений о ценах на аналогичную продукцию от предприятий-изготовителей; справки торгующих или снабженческих организаций, а также средств массовой информации и специальных источников об уровне цен; экспертных заключений о рыночной стоимости объектов основных средств,

подтвержденных специализированной организацией. При проведении переоценки основных средств посредством индексации применялись разработанные Госкомстатом индексы (коэффициенты) пересчета, включающие 27 групп видов основных средств и шесть групп сроков приобретения объектов (рис. 6):



Рис. 6. Группы основных средств, выделенные в зависимости от сроков их приобретения

На основании Постановления Российской Федерации от 25.11.1995 г. №1148 «О переоценке основных фондов» [25] и в соответствии с Общероссийским классификатором основных фондов по состоянию на 01.01.1996 г. была проведена переоценка средств. Для проведения переоценки вводилось 15 групп объектов основных средств и шесть групп сроков приобретения объектов (рис. 7):



Рис. 7. Группы основных средств, выделенные в зависимости от сроков их приобретения

Переоценке подлежали находящиеся на балансе корпорации здания, сооружения, передаточные устройства, машины, оборудование, транспортные средства, другие объекты основных средств, независимо от технического состояния (степени износа). Переоценивались действующие и числящиеся на консервации, в резерве, запасе или незавершенном строительстве основные средства, а также подготовленные к списанию вследствие физического или морального износа, не оформленные документами на списание. Переоценка основных средств проводилась корпорациями следующими способами, представленными на рисунке 8:

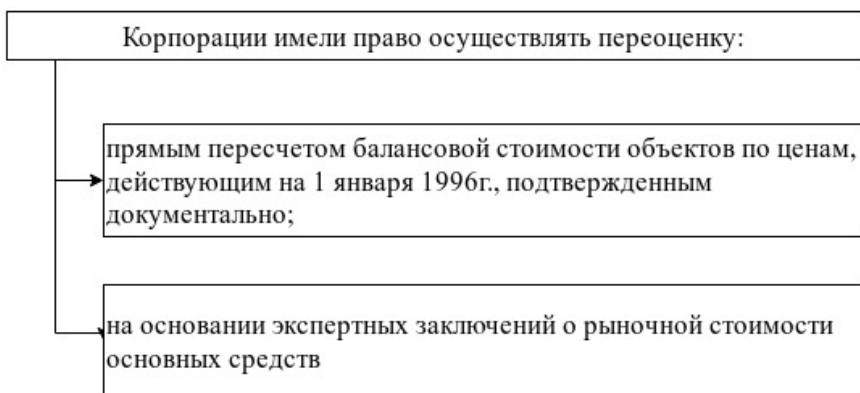


Рис. 8. Способы переоценки основных средств, применяемые корпорациями

- прямым пересчетом балансовой стоимости объектов по ценам, действующим на 1 января 1996г., подтвержденным документально;
- на основании экспертных заключений о рыночной стоимости основных средств.

Лоббирование в №51 за 1995 г. Финансовой газеты деятельности Фонда оценки Российской Федерации отмечено в разъяснении Госкомстата РФ от 1996 г. №3-1/1: «Форму проведения переоценки своих основных фондов выбирает каждая организация самостоятельно и так же самостоятельно она привлекает к переоценке фондов тех или иных независимых экспертов, которые несут перед ней ответственность за результаты своей работы.... Госкомстат России никакой из действующих организаций оценщиков не поручал проведение переоценки основных фондов, равно как и не вводил никаких ограничений на право пользования услугами любой организации оценщиков и не имеет право это делать» [26].

В целях определения реальной стоимости основных средств корпораций, обеспечения условий воспроизводства на современном этапе становления рыночной экономики и создания предпосылок для нормализации инвестиционных процессов в течение 1997 года проводилась переоценка основных средств.

В соответствии с Постановлением Правительства Российской Федерации от 7 декабря 1996 г. №1442 [27] и письмом Госкомстата Российской Федерации от 9 декабря 1995 г. №17-1-18/2174 [28] переоценке подлежали находящиеся в собственности корпораций, их хозяйственном ведении, оперативном управлении и долгосрочной аренде с правом выкупа:

- здания, сооружения, машины, оборудование, транспортные средства и другие виды основных фондов, действующие, находящиеся на консервации, резерве;
- объекты основных средств, подготовленные к списанию, но не

оформленные соответствующими документами;

- объекты, не завершённые строительством;
- приобретенное оборудование к установке.

Переоценка проводилась по состоянию на 1 января 1997 г. следующими способами:

– путем индексации балансовой стоимости отдельных объектов с применением индексов изменения стоимости основных средств, дифференцированных по типам зданий и сооружений, видам машин и оборудования, транспортных средств и других основных фондов, по регионам, периодам изготовления (приобретения);

– посредством прямого пересчета стоимости отдельных объектов основных средств по документально подтвержденным рыночным ценам на них, сложившимся на 1 января 1997 г.

Для проведения переоценки индексы изменения стоимости дифференцировались по группам объектов основных средств, периодам изготовления (приобретения), группам регионов. Наличие минимальной и максимальной границы индексов позволяли выбирать обоснованные для проведения переоценки значения. Основные средства, изношенные на дату проведения переоценки, на 80 (и более) процентов, переоценивались посредством использования понижающего коэффициента 0,85 к используемой величине индекса.

Постановлением Правительства Российской Федерации от 31 декабря 1997 г. №1672 «О мерах по совершенствованию порядка и методов определения амортизационных отчислений» допускалась возможность сохранения балансовой стоимости основных фондов по состоянию на 01.01.1996 г., если в результате проведения переоценки ухудшаются финансово-экономические показатели организации и искажается структура ее бухгалтерского баланса [29].

Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 6/97 «Учет основных средств», введенным в действие с 01.01.1998 г., предусматривалась возможность корпорации переоценивать объекты основных средств по восстановительной стоимости, на начало отчетного года, посредством индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам [30].

Постановлением Правительства Российской Федерации от 24 июня 1998г. №627 корпорациям разрешалось проведение уценки объектов основных средств, в целях определения реальной стоимости и совершенствования амортизационной политики. При невозможности оценить отдельные объекты основных средств по документально подтвержденным рыночным ценам корпорации предоставлялась возможность использования полной балансовой стоимости объектов по состоянию на 31 декабря 1995 г. [31].

Оценка объектов основных средств по первоначальной стоимости с последующей переоценкой по восстановительной стоимости предусматри-

вალაშ в течеиe длителного времени ПБУ 6/01 «Учет основных средств» [32]. Понятие первоначальной стоимости объектов основных средств сохрaнено в ФСБУ 6/2020 «Основные средства» [33], наряду с определением переоцененной стоимости, равной справедливой стоимости.

Пристальное внимание исследователей в течение длительного времени уделялось проблемам оценки запасов. Необходимость формирования стоимости материалов, включающей цену покупки и расходы, связанные с перевозкой и хранением, отмечали Сиверс Е.Е., Стоцкий В.И., Николаев И.А., Кошкин И.А. и другие исследователи (рис. 9).



Рис. 9. Методы формирования фактической себестоимости запасов

При отпуске материалов в производство И.А. Кошкин рекомендовал ряд способов оценки: партионные цены, средние цены и твердые цены. Применение партионных цен предполагает оценку отпускаемых в производство материалов по ценам поступления на склад. Необходимо отметить, что применяемый в настоящее время метод ФИФО (по себестоимости первых по времени приобретения материалов) является методом партионных цен [39]. Гильбо А., Леотей Е. отмечали, что средняя цена «назначена для оценки как всего израсходованного за месяц, так и последнего остатка» [40].

Процедура определения средней цены раскрыта И.А. Кошкиным, отмечавшим: «Расценка по партионным и средним ценам базируется на калькуляции и стремится максимально приблизить отпускные цены к ценам себестоимости, стремится к тому, чтобы производство получило сырье по тем именно ценам, по которым оно заготовлено» [39].

В отечественном бухгалтерском учете твердые цены были введены по Приказу ВСНХ СССР от 14 сентября 1930г. №1950 [41]. Использование твердых цен позволяло усилить контроль за использованием материалов, организовать аналитический учет материалов, обеспечить сопоставимость плановых и фактических показателей. В.И. Стоцкий подчеркивал «Способ расценки по установленной договорной цене весьма облегчает контроль за использованием материалов в производстве, так как при одинаковой расценке материала в сметной и отчетной калькуляции сравнение данных о затратах на материалы непосредственно не показывает перерасход или экономию в нормах количественного расхода» [36]. В экономической литературе твердые цены отождествлялись с плановыми ценами. Формирование цен осуществлялось организациями самостоятельно на основании цен, утвержденных в установленном порядке. Преображенский Н.Ф. отмечал: «При разработке твердых (плановых) цен предприятие руководствуется не собственным усмотрением, а достаточно реальными и обоснованными расчетами. К числу данных, на основе которых, разрабатываются твердые (плановые) цены относятся: твердые (конвенционные) цены на те или иные материалы, установленные (цены) высшими регулирующими органами цены, предусмотренные генеральными и локальными договорами, цены, существующие в государственных и кооперативных торговых предприятиях» [41].

Основными положениями по учету материалов на предприятиях и стройках, утвержденными Министерством финансов СССР 22 марта 1956 г., предусматривалось формирование фактической себестоимости материалов на основании всех расходов, связанных с заготовкой и доставкой материалов на склад. Текущий учет движения материалов необходимо осуществлять по плановой себестоимости, включающей расходы на заготовку и доставку материалов, определяемую по каждой установленной номенклатурной позиции. Отклонения фактической себестоимости материалов от плановой себестоимости предусматривалось учитывать отдельно. Допускалось использование в текущем учете также твердых учетных цен, с обособленным

отражением транспортно-заготовительных расходов [42]. Одноименным документом, утвержденным Министерством финансов в 1974 году, предусматривалась оценка материалов по фактической себестоимости, а текущий учет рекомендовалось вести по учетным ценам, в качестве которых могут использоваться оптовые (фактурные) цены, планово-расчетные цены и плановая себестоимость заготовления материалов [43]. Последующими нормативными документами в области бухгалтерского учета предусматривалась оценка материальных ресурсов по фактической себестоимости, формируемой, исходя из фактических затрат на их приобретение и изготовление [44, 45, 46, 47, 48]. ФСБУ 5/2019 «Запасы» предусматривается включение в фактическую себестоимость величины возникшего в связи с приобретением (созданием) запасов оценочного обязательства по демонтажу, утилизации запасов и восстановлению окружающей среды, а также проценты, подлежащие включению в стоимость инвестиционного актива [49]. Применение рыночных цен при списании материалов предлагалось В.И. Стоцким, что «дает возможность непосредственно определить размер прибыли или убытка на материалах и, таким образом, четко ограничить результаты производственной деятельности предприятий от закупочных его операций» [36]. Использование рыночных цен возможно при применении метода ЛИФО, определенное время рекомендуемого к применению корпорациями отечественными нормативными документами в области бухгалтерского учета [47, 48].

ФСБУ 5/2019 «Запасы» предусмотрено использование чистой стоимости продажи запасов, определяемой в качестве предполагаемой цены, по которой корпорация может продать запасы в ходе обычной деятельности, за вычетом расходов, необходимых для их производства, подготовки к продаже и ее осуществления. Чистой стоимостью продажи запасов, отличных от готовой продукции, товаров принимается величина, равная приходящейся на данные запасы доле предполагаемой цены, по которой корпорация может продать продукцию, работы, услуги, в производстве которых используются запасы. Если определить чистую стоимость затруднительно, допустимо принять цену, по которой можно приобрести аналогичные запасы по состоянию на отчетную дату. Превышение фактической себестоимости запасов над их чистой стоимостью продажи считается их обесценением. Признакам обесценения запасов, в частности, являются: моральное устаревание, потеря первоначальных качеств, снижение рыночной стоимости, сужение рынков сбыта. В случае обесценения запасов корпорация формирует резерв под обесценение в размере для определения балансовой стоимости запасов [49]. Проблемы формирования оценочных резервов исследовались в работах отечественных и зарубежных авторов (рис. 10).

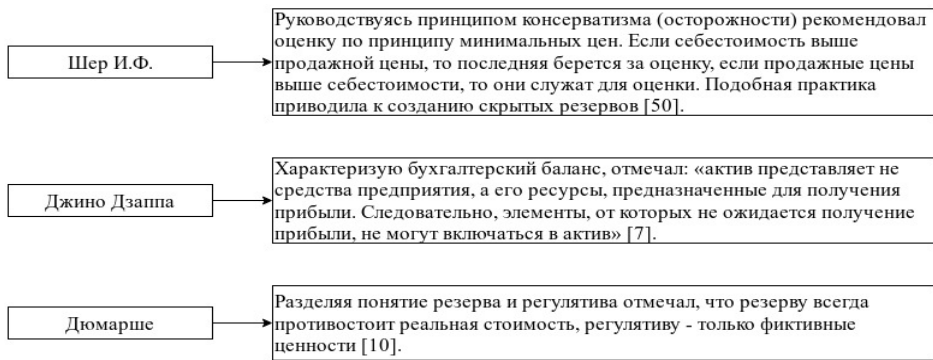


Рис. 10. Формирование оценочных резервов

Формирование регулятивов под обесценение запасов уменьшает собственный капитал корпорации, повышает риск ликвидности. Для материалов, полученных безвозмездно, по договору мены ФСБУ 5/19 «Запасы», предусматривается оценка по справедливой стоимости.

Заключение

Оценка как элемент метода бухгалтерского учета в течение длительного времени является предметом исследования ученых и практиков. В условиях инфляции оценка приобретает особое значение, так как позволяет адекватно определить капитал корпорации и отразить в отчетности его составляющие.

Информацию корпоративной отчетности, подготовленной без проведения переоценки ее элементов, искажает даже умеренная инфляция, дезориентируя руководство организаций при оценке финансовых результатов и производственного потенциала. Оценка расходов по фактической себестоимости занижает величину оборотного капитала, возмещаемого из выручки, завышает величину прибыли (в том числе налогооблагаемой) и не позволяет корпорациям воспроизвести затраты на производство и продажу.

Занижение стоимости активов и завышение прибыли влияет на показатели нормы прибыли и рентабельности, увеличивает налогооблагаемую базу и способствует изъятию у корпорации части собственного капитала. Необходимость вложения в каждом производственном цикле большей суммы денежных средств по сравнению с предыдущим вызывает необходимость наличия внешнего источника финансирования, в частности, привлечения заемных средств, что осуществимо не для всех корпораций, может вызвать несвоевременность расчетов и другие негативные явления.

Инфляционные процессы вызывают необходимость перехода от оценки по фактической себестоимости (первоначальной стоимости) к оценке по справедливой стоимости, обеспечивающей релевантное отражение объектов учета и элементов бухгалтерской (финансовой) отчетности. В настоящее время определение справедливой стоимости представлено в нескольких международных стандартах финансовой отчетности, введенных в

действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России. Внедрение справедливой стоимости в практику бухгалтерского учета отечественных корпораций обеспечит достоверность информации, повысит качество бухгалтерской (финансовой) отчетности и сблизит методы оценки с признанными международными стандартами финансовой отчетности.

Список источников

1. Соколов Я.В. *Основы теории бухгалтерского учета*. Москва, Финансы и статистика, 2000.
2. Хендриксен Э.С. *Теория бухгалтерского учета*: пер. с англ. / Э.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда. Москва: Финансы и статистика, 2000.
3. Stevens S.S. (1946). On the theory of scales of measurement // *Science, New Series*, Vol. 103, no. 2684 (Jun. 7, 1946), pp. 677-680.
4. Мэтьюс М.Р. *Теория бухгалтерского учета*: учеб. для студентов вузов / М.Р. Мэтьюс, М.Х.Б. Перера; пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. Москва, Аудит: ЮНИТИ, 1999.
5. Палий В.Ф. *Современный бухгалтерский учет*. Москва, Бух. Учет, 2003.
6. Комков В.И. История возникновения бухгалтерского учета [Электронный ресурс] // *Книголюб*. Доступно: <http://booklover.biz/book/138-istoriya-vozniknoveniyabuxgalterskogo-ucheta-uchebnoe-posobie-komkov-v.html>.
7. Соколов Я.В. *История бухгалтерского учета* / Я.В. Соколов, В.Я. Соколов. Москва, Магистр, 2009.
8. Малькова Т.Н. Русская берестяная бухгалтерия // *Клио*, 2011, no. 4(55), с. 42-49.
9. Пачоли Лука. *Трактат о счетах и записях* / Под. ред. Я. Соколова. Москва, Финансы и статистика, 2001.
10. Соколов Я.В. *Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней*. Москва, Банки и биржи, ЮНИТИ, 1996.
11. Гомберг Л.И. Стоимость фабрикантов // *Счетоводство*, 1895, no. 8-9.
12. Рудановский А.П. *Теория балансового учета. Оценка как цель балансового учета*. Москва, Московское научное издательство, 1928.
13. Галаган А.М. *Учебник счетоведения. Ч. I. Общее счетоведение*. Москва, Изд. кн. магазина «Высшая школа», 1916.
14. Вейцман Н.Р. *Курс балансоведения*. Изд. второе. Москва, Центросоюз, 1928.
15. Крайбиг И.К. О типах балансов // *Типы баланса. Определение товарной и кредитной оборачиваемости. Калькуляционная бухгалтерия. Принципы и организация фабричной бухгалтерии*: Сб. статей под ред. И.И. Лапшова. Москва, Макиз, 1925.
16. Блатов Н.А. *Балансоведение*. Москва, Государственное торговое издательство, 1931.
17. Положение о государственном промысловом налоге с изложением рассуждений на коих оно основано. Санкт-Петербург, Издание гос. канцелярии, 1899.
18. Куликова Л.И. История проведения переоценок основных средств в России: накопленный опыт, результаты и сюрпризы // *Учет. Анализ. Аудит*, 2016, no. 3, с. 129-141.
19. Инструкция по переоценке и определению износа основных фондов (основных средств) государственных и кооперативных (кроме колхозов) предприятий и организаций по состоянию на 1 января 1960 года: Утв. ЦСУ СССР, Госпланом СССР, Госстроем СССР и Министерством финансов СССР 15/IV 1959 г. / ЦСУ СССР. Москва, Госстатиздат, 1959.
20. Учету основных фондов – неослабное внимание / *Передовая // Бухгалтерский учет*, 1960, no. 10, с. 1-4.
21. Инструкция по переоценке и определению износа основных фондов хозрасчетных государственных, кооперативных (включая колхозы) и общественных предприятий и организаций по состоянию на 1 января 1972 года (утв. ЦСУ СССР 30.04.1970 № 9-113) / ЦСУ при Совете Министров СССР. Москва, [б. и.], 1970.
22. Постановление Правительства РФ от 14 августа 1992 г. № 595 «О переоценке основных фондов (средств) в Рос-

сийской Федерации» // ЭПС «Система Гарант».

23. Постановление Совета Министров – Правительства РФ от 25 ноября 1993 г. № 1233 «О переоценке основных фондов (средств) предприятий и организаций» // ЭПС «Система Гарант».

24. Постановление Правительства РФ от 19 августа 1994 г. № 967 «Об использовании механизма ускоренной амортизации и переоценке основных фондов» // ЭПС «Система Гарант».

25. Постановление Правительства РФ от 25 ноября 1995 г. № 1148 «О переоценке основных фондов» // ЭПС «Система Гарант».

26. Государственный комитет Российской Федерации по статистике. Разъяснение от 5 января 1996 г. № 3-1/1 // СПС «Консультант Плюс».

27. Постановление Правительства РФ от 7 декабря 1996 г. № 1442 «О переоценке основных фондов в 1997 году» // ЭПС «Система Гарант».

28. Письмо Госкомстата РФ от 09.12.1995 № 17-1-18/2174 О порядке проведения переоценки основных фондов» // СПС «Консультант Плюс».

29. Постановление Правительства РФ от 31 декабря 1997 г. № 1672 «О мерах по совершенствованию порядка и методов определения амортизационных отчислений» // СПС «Консультант Плюс».

30. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/97) : утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 3 сентября 1997 г. № 65н // СПС «Консультант Плюс».

31. Постановление Правительства РФ от 24.06.1998 № 627 «Об уточнении порядка расчета амортизационных отчислений и переоценке основных фондов» // СПС «Консультант Плюс».

32. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) : утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30 марта 2001 г. № 26н // www.mifin.ru.

33. Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства»: Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 17 сен-

тября 2020 г. № 204н // www.mifin.ru.

34. Николаев И.Р. *Проблемы реальности баланса: к вопросу о степени точности и достоверности цифровых данных, добываемых из баланса торгового предприятия*. Ленинград, Экономическое образование, 1926.

35. Сиверс Е.Е. *Учебник счетоводства*. Предисл.: Л. Шевченко. Курск, Советская деревня, 1926.

36. Стоцкий В.И. *Основы калькуляции и экономического анализа себестоимости*. 4-е изд., доп. Москва, Ленинград, Гос. соц.-экон. изд-во. Ленингр. отделение, 1935.

37. Стоцкий В.И. *Методика составления закупочно-заготовительных калькуляций // Материалы и статьи по учету и отчетности. Методика составления закупочно-заготовительных калькуляций*. Ленинград, тип. «Сов. печатник», 1935.

38. Вейцман Н.Р. *Курс балансоведения*. 2-е изд., (частично перераб.). Москва, Центросоюз, 1928.

39. Кошкин И.А. *К методике оперативно-балансового учета*. Москва, Ленинград, Гос. соц.-экон. изд-во, 1933.

40. Гильбо А., Леотей Е. *Общие руководящие начала счетоведения / Е. Леотей, А. Гильбо*. Пер. Н.В. Богородского, под ред. А.П. Рудановского. Москва, Моск. акад. изд-во, 1924.

41. Преображенский Н.Ф. *Учет заготовления и приобретения материалов и методы выявления и распределения отклонений от плановых цен на материалы*. Ленинград, тип. «Искра», 1935.

42. Письмо Минфина СССР от 22.03.1956, №114 «Об основных положениях по учету материалов на предприятиях и стройках» // Электронный фонд нормативно-технической и нормативно-правовой информации Консорциума «Кодекс». Доступно: <https://docs.cntd.ru/document/420269108>.

43. Письмо Минфина СССР от 30.04.1974 №103 «Об основных положениях по учету материалов на предприятиях и стройках» // СПС «Консультант Плюс».

44. Положение о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации: утв.

Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 20 марта 1992 г. № 10 // ЭПС «Система Гарант».

45. Положение о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации: утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 26 декабря 1994 г. № 170 // ЭПС «Система Гарант».

46. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/98): утв. Приказом Ми-

нистерства финансов Российской Федерации от 15 июня 1998 г. № 25н. // ЭПС «Система Гарант».

47. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01): утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 9 июня 2001 г. № 44н // СПС «Консультант Плюс».

48. Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы»: утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 15 ноября 2019 г. № 180н. // www.mifin.ru.

49. Шерр И.Ф. *Бухгалтерия и баланс* / И.Ф. Шер; пер. с нем. С.И. Чедырбаума. Москва, Экон. жизнь, 1925.

HISTORICAL STAGES OF THE APPEARANCE AND DEVELOPMENT OF VALUE ASSESSMENT IN ACCOUNTING

Sapozhnikova Natalia Glebovna, Dr. Sc. (Econ.), Full Prof.

Chaplygina Anna Dmitrievna, postgraduate student

Voronezh State University, Universitetskaya Sq., 1, Voronezh, Russia, 394018; e-mail: anna.chaplygina97@gmail.com

Purpose: one of the elements of the accounting method is the valuation, which provides, on the basis of a monetary measure, the possibility of a generalized view of the financial position and financial performance of the corporation. The problems of evaluating accounting objects and elements of financial statements are widely discussed in Russia and abroad. For a long time, the method of forming an asset valuation based on the aggregate of actual acquisition costs was recognized by regulatory documents in the field of accounting and was used in the practice of corporations. *Discussion:* in a market economy, one of the phenomena of the country's economic life is the inflation factor. Accounting (financial) statements, formed without taking into account this factor, do not provide an adequate reflection of the corporation's activities and the possibility of making sound economic decisions by interested parties. An inflationary economy characterized by a prolonged rise in the average price level and depreciation of the national currency distorts the structure of corporate capital. *Results:* the article focuses on the study of the main stages of the development of the valuation of accounting objects, the formation of which as a method of accounting, has passed a centuries-old path of formation and development.

Keywords: valuation methods, fair value, historical cost, cost.

References

1. Sokolov Ya.V. *Osnovy teorii buhgalterskogo ucheta* [Fundamentals of accounting theory]. Moscow, Finance and Statistics, 2000. (In Russ.)
2. Hendriksen E.S. *Teoriya buhgalterskogo ucheta*: per. s angl. [Theory of accounting: translated from English]. Moscow, Finance and Statistics, 2000. (In Russ.)
3. Stevens S.S. (1946). On the theory of scales of measurement. *Science, New Series*, Vol. 103, no. 2684 (Jun. 7, 1946), pp. 677-680.
4. Mathews M.R., Perera M.H.B. *Teoriya buhgalterskogo ucheta*: ucheb. dlya studentov vuzov [Theory of accounting: Studies for university students]. Translated from English. edited by Y.V. Sokolov, I.A. Smirnova. Moscow, Audi : UNITY, 1999. (In Russ.)
5. Palii V.F. *Sovremennyyi buhgalterskii uchet* [Modern accounting]. Moscow, Buh. Uchyot, 2003. (In Russ.)
6. Komkov V.I. *Istoriya vozniknoveniya buhgalterskogo ucheta* [The history of the emergence of accounting] (In Russ.) Available at: <http://booklover.biz/book/138-istoriya-vozniknoveniyabux>

galterskogo-ucheta-uchebnoe-posobie-komkov-v.html.

7. Sokolov Ya.V., Sokolov V.Y. *Istoriya buhgalterskogo ucheta* [History of accounting]. Moscow, Magistr, 2009. (In Russ.)

8. Malkova T. N. Russkaya berestyanaya buhgalteriya [Russian birch bark accounting]. *Klio*, 2011, no. 4(55), pp. 42-49. (In Russ.)

9. Luca Pacioli. *Traktat o schetah i zapisyah* [A treatise on accounts and records]. Edited by Ya. Sokolov. Moscow, Finance and Statistics, 2001. (In Russ.)

10. Sokolov Ya.V. *Buhgalterskii uchet: ot istokov do nashih dnei* [Accounting: from the origins to the present day]. Moscow, Banks and Exchanges, UNITY, 1996. (In Russ.)

11. Gomberg L.I. Stoimost fabrikantov [The cost of manufacturers]. *Schetovodstvo*, 1895, no. 8-9. (In Russ.)

12. Rudanovsky A.P. *Teoriya balansovogo ucheta. Otsenka kak tsel balan-sovogo ucheta* [Theory of balance sheet accounting. Evaluation as the goal of balance accounting]. Moscow, Moskovskoe nauchnoe izdatelstvo, 1928. (In Russ.)

13. Galagan A.M. *Uchebnik schetovedeniya. CH. I. Obshchee schetovedenie* [Textbook of Accounting. Ch. I. General accounting]. Moscow, Publishing house of the Higher School store «Vysshaya shkola», 1916. (In Russ.)

14. Weizman N.R. *Kurs balansovedeniya. Izd. vtoroe*. [Course of balance studies. Second edition]. Moscow, Tsentrosyuz, 1928. (In Russ.)

15. Kraibig I.K. O tipah balansov. *Tipy balansa. Opredelenie tovar-noi i kreditnoi oborachivaemosti. Kalkulyatsionnaya buhgalteriya* [About balance types. Balance types. Determination of commodity and credit turnover. Calculation accounting]. Principles and organization of factory accounting: Collection of articles edited by I.I. Lapshov. Moscow, Makiz, 1925. (In Russ.)

16. Blatov N.A. *Balansovedenie* [Accounting study]. Moscow, Gosudarstvennoe torgovoe izdatelstvo, 1931. (In Russ.)

17. Polozhenie o gosudarstvennom promyslovom naloge s izlozheniem rassuzhdenii na koih ono osnovano [The

regulation on the state fishing tax with a statement of the reasoning on which it is based]. St. Petersburg: Izdanie gos. kantselya-rii, 1899. (In Russ.)

18. Kulikova L.I. *Istoriya provedeniya pereotsenok osnovnykh sredstv v Rossii: nakoplennyi opyt, rezultaty i syurprizy* [History of revaluation of fixed assets in Russia: accumulated experience, results and surprises]. *Uchet. Analiz. Audit*, 2016, no. 3, pp. 129-141. (In Russ.)

19. *Instruktsiya po pereotsenke i opredeleniyu iznosa osnovnykh fondov (osnovnykh sredstv) gosudarstvennykh i kooperativnykh (krome kolhozov) predpriyatii i organizatsii po sostoyaniyu na 1 yanvarya 1960 goda: Utv. TSSU SSSR, Gosplanom SSSR, Gosstroem SSSR i Ministerstvom finansov SSSR 15/IV 1959 g. / TSSU SSSR* [Instructions for revaluation and determination of depreciation of fixed assets (fixed assets) of state and cooperative (except collective farms) enterprises and organizations as of January 1, 1960: Approved by the CSU of the USSR, Gosplan of the USSR, Gosstroy of the USSR and the Ministry of Finance of the USSR 15/IV 1959 / CSU of the USSR]. Moscow, Gosstatizdat, 1959. (In Russ.)

20. *Uchetu osnovnykh fondov – neoslabnoe vnimanie. Peredovaya* [Accounting of fixed assets – unremitting attention. Advanced]. *Accounting*, 1960, no. 10, pp. 1-4. (In Russ.)

21. *Instruktsiya po pereotsenke i opredeleniyu iznosa osnovnykh fondov hozraschetnykh gosudarstvennykh, kooperativnykh (vkluchaya kolhozy) i obshche-stvennykh predpriyatii i organizatsii po sostoyaniyu na 1 yanvarya 1972 goda (utv. TSSU SSSR 30.04.1970 № 9-113) / TSSU pri Sovete Ministrov SSSR* [Instructions on revaluation and determination of depreciation of fixed assets of self-supporting state, cooperative (including collective farms) and public enterprises and organizations as of January 1, 1972 (approved by the CSO of the USSR 30.04.1970 No. 9-113) / CSO under the Council of Ministers of the USSR]. Moscow, [without publ. house], 1970. (In Russ.)

22. *Postanovlenie pravitelstva RF ot 14 avgusta 1992 g. №595 «O pe-reotsenke osnovnykh fondov (sredstv) v Rossiiskoi*

Federatsii» [Decree of the Government of the Russian Federation No. 595 of August 14, 1992 "On the re-evaluation of fixed assets (funds) in the Russian Federation"]. Inf. Search Syst. "Garant". (In Russ.)

23. Postanovlenie Soveta Ministrov – Pravitelstva RF ot 25 noyabrya 1993 g. №1233 «O pereotsenke osnovnyh fondov (sredstv) predpriyatii i orga-nizatsii» [Resolution of the Council of Ministers – Government of the Russian Federation dated November 25, 1993 No. 1233 "On Revaluation of fixed Assets (funds) of enterprises and organizations"] Inf. Search Syst. "Garant". (In Russ.)

24. Postanovlenie Pravitelstva RF ot 19 avgusta 1994 g. №967 «Ob is-polzovanii mekhanizma uskorennoi amortizatsii i pereotsenke osnovnyh fon-dov» [The RF Government resolution dated August 19, 1994, No. 967 "About the use of the mechanism of accelerated depreciation and the revaluation of fixed background-Dov"]. Inf. Search Syst. "Garant". (In Russ.)

25. Postanovlenie Pravitelstva RF ot 25 noyabrya 1995 g. №1148 «O pe-reotsenke osnovnyh fondov» [Decree of the government of the Russian Federation of November 25, 1995 №1148 "On PE-rience fixed assets"]. Inf. Search Syst. "Garant". (In Russ.)

26. Gosudarstvennyi komitet Rossiiskoi Federatsii po statistike. Razyasnenie ot 5 yanvarya 1996 g. №3-1/1 [The State Committee of the Russian Federation on Statistics. Explanation of January 5, 1996 No. 3-1/1]. Inf. Search Syst. "Consultant Plus". (In Russ.)

27. Postanovlenie pravitelstva RF ot 7 dekabrya 1996 g №1442 «O pere-otsenke osnovnyh fondov v 1997 godu» [Decree of the Government of the Russian Federation No. 1442 of December 7, 1996 "On the re-evaluation of fixed assets in 1997"]. Inf. Search Syst. "Garant". (In Russ.)

28. Pismo Goskomstata RF ot 09.12.1995 № 17-1-18/2174 O poryadke provedeniya pereotsenki osnovnyh fondov» [Letter of the State Statistics Committee of the Russian Federation dated 09.12.1995 No. 17-1-18/2174 On the procedure for revaluation of fixed assets"]. Inf. Search Syst. "Consultant Plus". (In Russ.)

29. Postanovlenie Pravitelstva RF ot 31

dekabrya 1997 g. №1672 «O merah po sovershenstvovaniyu poryadka i metodov opredeleniya amortizatsionnyh otchislenii» [Decree of the Government of the Russian Federation No. 1672 of December 31, 1997 "On measures to improve the procedure and methods for determining depreciation charges"]. Inf. Search Syst. "Consultant Plus". (In Russ.)

30. Polozhenie po buhgalterskomu uchetu «Uchet osnovnyh sredstv» (PBU 6/97) : utv. Prikazom Ministerstva finansov Rossiiskoi Federatsii ot 3 sentyabrya 1997g. g. № 65n [Accounting Regulations "Accounting of fixed assets" (PBU 6/97) : approved. By Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated September 3, 1997 No. 65n]. Inf. Search Syst. "Consultant Plus". (In Russ.)

31. Postanovlenie pravitelstva RF ot 24.06.1998 №627 «Ob utochnenii poryadka rascheta amortizatsionnyh otchislenii i pereotsenke osnovnyh fondov» [Decree of the Government of the Russian Federation dated 06/24/1998 No. 627 "On clarifying the procedure for calculating depreciation charges and revaluation of fixed assets"]. Inf. Search Syst. "Consultant Plus". (In Russ.)

32. Polozhenie po buhgalterskomu uchetu «Uchet osnovnyh sredstv» (PBU 6/01) : utv. Prikazom Ministerstva finansov Rossiiskoi Federatsii ot 30 marta 2001 g. № 26n. [Accounting Regulations "Accounting of fixed assets" (PBU 6/01) : approved. By Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation No. 26n dated March 30, 2001]. (In Russ.) Available at: www.mfin.ru.

33. Federalnyi standart buhgalterskogo ucheta FSBU 6/2020 «Osnovnye sredstva» : Prikazom Ministerstva finansov Rossiiskoi Federatsii ot 17 sentyabrya 2020 g. № 204n [Federal accounting standard CFC statements 6/2020 fixed assets : the Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation of September 17, 2020 No. 204n]. In Russ.) Available at: www.mfin.ru.

34. Nikolaev I.R. Problemy realnosti balansa: K voprosu o stepeni tochnosti i dostovernosti tsifrovyyh dannyh, dobyvaemyh iz balansa trgovogo predpriyatiya [The Problem of the reality of balance: the question of the degree

of accuracy and reliability of digital data extracted from the balance of the enterprise]. Leningrad, Ekonomicheskoe obrazovanie, 1926. (In Russ.)

35. Sievers E.E. *Uchebnyk schetovodstva* [Textbook of accounting]. Preface: L. Shevchenko. Kursk, Sovetskaya derevnya, 1926. (In Russ.)

36. Stotsky V.I. *Osnovy kalkulyatsii i ekonomicheskogo analiza sebestoimosti* [Fundamentals of calculation and economic analysis of self-value]. 4th ed., add. Moscow; Leningrad, State Social-Economic. ed. Leningr. publishing house, 1935. (In Russ.)

37. Stotsky V.I. Metodika sostavleniya zakupочно-zagotovitelnykh kalkulyatsii [Methodology of making procurement calculations]. *Materials and articles on accounting and reporting. Methodology of drawing up procurement calculations.* Leningrad, type. "Soviet Printer", 1935. (In Russ.)

38. Weizman N.R. *Kurs balansovedeniya* [Course of balance studies]. 2nd ed., (partially reprinted). Moscow, Tsentrosoyuz, 1928. (In Russ.)

39. Koshkin I.A. *K metodike operativno-balansovogo ucheta* [To the methodology of operational balance accounting]. Moscow, Leningrad, State Social-Economic publishing house, 1933. (In Russ.)

40. Gilbo A., Leotei E. Obschie rukovodyashchie nachala schetovedeniya [General guiding principles of accounting]. trans. N.V. Bogorodsky, edited by A.P. Rudanovsky. Moscow, Moscow acad. publishing house, 1924. (In Russ.)

41. Preobrazhensky N.F. *Uchet zagotovleniya i priobreteniya materialov i metody vyavleniya i raspredeleniya otklonenii ot planovykh tsen na materialy* [Accounting for procurement and acquisition of materials and methods for identifying and distributing deviations from planned prices for materials]. Leningrad, type. "Iskra", 1935. (In Russ.)

42. Pismo Minfina SSSR ot 22.03.1956, №114 «Ob osnovnykh polozheniyakh po uchetu materialov na predpriyatiyakh i stroikakh» [Letter of the Ministry of Finance of the USSR dated 03/22/1956, No. 114 "On the basic provisions for the accounting of materials at enterprises and

construction sites"]. Electronic fund of normative-technical and normative-legal information of the Consortium "Codex" (In Russ.) Available at: <https://docs.cntd.ru/document/420269108>.

43. Pismo Minfina SSSR ot 30.04.1974 №103 «Ob osnovnykh polozheniyakh po uchetu materialov na predpriyatiyakh i stroikakh» [Letter of the Ministry of Finance of the USSR dated 30.04.1974 No. 103 "On the basic provisions on the accounting of materials at enterprises and construction sites"]. Inf. Search Syst. "Consultant Plus". (In Russ.)

44. Polozhenie o buhgalterskom uchete i otchetnosti v Rossiiskoi Fede-ratsii : utv. Prikazom Ministerstva finansov Rossiiskoi Federatsii ot 20 marta 1992 g. № 10 [Regulations on Accounting and Reporting in the Russian Federation : approved. By Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation No. 10 dated March 20, 1992]. Inf. Search Syst. "Garant". (In Russ.)

45. Polozhenie o buhgalterskom uchete i otchetnosti v Rossiiskoi Fede-ratsii : utv. Prikazom Ministerstva finansov Rossiiskoi Federatsii ot 26 de-kabrya 1994 g. № 170 [Regulations on accounting and reporting in the Russian Federation : approved. By Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation No. 170 dated December 26, 1994]. Inf. Search Syst. "Garant". (In Russ.)

46. Polozhenie po vedeniyu buhgalterskogo ucheta i buhgalterskoi otchetnosti v Rossiiskoi Federatsii : utv. Prikazom Ministerstva finansov Ros-siiskoi Federatsii ot 29 iyulya 1998 g. № 34n [Regulations on accounting and reporting in the Russian Federation : approved. By Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation No. 34n dated July 29, 1998]. Inf. Search Syst. "Garant". (In Russ.)

47. Polozhenie po buhgalterskomu uchetu «Uchet materialno-proizvodstvennykh zapasov» (PBU 5/98) : utv. Prikazom Ministerstva finansov Rossiiskoi Federatsii ot 15 iyunya 1998 g. № 25n. [Accounting regulations "Accounting of material and production stocks" (PBU 5/98) : approved. By Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation No. 25n dated June 15, 1998]. Inf. Search Syst. "Garant". (In Russ.)

48. Polozhenie po buhgalterskomu uchetu «Uchet materialno-proizvodstvennyh zapasov» (PBU 5/01) : utv. Prikazom Ministerstva finansov Rossiiskoi Federatsii ot 9 iyunya 2001 g. № 44n. [Accounting regulations "Accounting of material and production stocks" (PBU 5/01) : approved. By Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation No. 44n dated June 9, 2001]. Inf. Search Syst. "Consultant Plus". (In Russ.)

49. Federalnyi standart buhgalterskogo ucheta FSBU 5/2019 «Zapasy»: utv.

Prikazom Ministerstva finansov Rossiiskoi Federatsii ot 15 noyabrya 2019 g. № 180n. [Federal Accounting Standard FSB 5/2019 "Reserves" : approved. By Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation No. 180n dated November 15, 2019]. (In Russ.) Available at: www.mfin.ru.

50. Sherr I.F. *Buhgalteriya i balans* [Accounting and balance]. Trans. from German S.I. Chedyrbaum. Moscow, Ekon. life, 1925. (In Russ.)