
ОЦЕНОЧНЫЕ ЗНАЧЕНИЯ И ИХ ВЛИЯНИЕ НА ДОСТОВЕРНОСТЬ ДАННЫХ БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ

Лаврухина Татьяна Александровна, канд. экон. наук, доц.

Воронежский государственный университет, Университетская пл., 1, Воронеж,
Россия, 394006; e-mail: lta2001@mail.ru

Цель: в статье раскрыта сущность понятия «оценочные значения», приведена их классификация и выявлена зависимость достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности от профессионального суждения при их формировании (или отказе от формирования) в бухгалтерском учете. *Обсуждение:* сущностное различие оценочных значений обуславливает вариативность действующих подходов при их оценке, отражении на счетах и в бухгалтерском балансе хозяйствующего субъекта. В статье проведена сравнительная характеристика ряда оценочных значений, а именно: оценочных резервов, оценочных обязательств и уставных резервов. *Результаты:* определены отличительные особенности каждого из исследуемых видов оценочных значений. В целях повышения качества отчетной информации автором сделан акцент на выявлении возможных способов искажения данных при использовании оценочных значений.

Ключевые слова: бухгалтерская (финансовая) отчетность, достоверность, изменения оценочных значений, оценочные значения, оценочные резервы, оценочные обязательства, резервы, резервный капитал, резервы предстоящих расходов, уставные резервы.

DOI: 10.17308/meps.2016.5/1425

1. Введение

Периодическое обобщение данных текущего учета является обязательным этапом учетного процесса любого хозяйствующего субъекта. Обобщение и систематизация информации, сформированной в рамках бухгалтерского учета, осуществляется посредством составления отчетности организации. В отчетности, представляющей систему сводных показателей, заинтересованы как внутренние, так и внешние пользователи. Несмотря на различие в интересах каждый из пользователей заинтересован в качестве получаемой информации, так как от нее зависит вариативность принимае-

мых решений. Одним из основных требований, предъявляемых к бухгалтерской (финансовой) отчетности, является достоверность.

В целях проводимого исследования необходимо определить значение термина «достоверность». В словаре С.И. Ожегова «достоверный» – верный, не вызывающий сомнений. В том же источнике понятие «верный» определяется, как соответствующий истине, правильный, точный [10].

В нормативных документах критерием достоверности является соответствие каким-либо требованиям, т.е. отчетность считается достоверной, если она составлена в соответствии с той или иной системой правил. Так в соответствии с действующей российской нормативной базой достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформированная, исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету (п.6 ПБУ 4/99). Международные стандарты финансовой отчетности содержат аналогичные нормы. Так, Концептуальные основы финансовой отчетности устанавливают основополагающие принципы подготовки и представления финансовой отчетности для внешних пользователей. В соответствии с указанными основами правдивое представление не означает точность во всех отношениях. Отсутствие ошибок означает, что в описании экономического явления нет ошибок или пропусков, и процесс, использованный для получения представленной информации, был выбран и применен без ошибок [11]. В данном контексте отсутствие ошибок не означает абсолютной точности во всех отношениях.

Понятие достоверности раскрывается в МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности». Соответствие МСФО означает, что финансовая отчетность соответствует всем применимым стандартам и интерпретациям, а также Концептуальным основам финансовой отчетности. Тем не менее в исключительно редких обстоятельствах, когда руководство приходит к заключению, что соответствие требованиям стандарта будет вводить в заблуждение и поэтому отступление от какого-то требования необходимо для достижения достоверного представления, хозяйствующий субъект должен раскрывать такой факт, обосновывать свою точку зрения, подробно комментировать суть отступления и влияние, оказываемое на бухгалтерскую (финансовую) отчетность [11].

Таким образом, достоверность бухгалтерской отчетности – понятие достаточно условное, так как ограничено действующими учетными правилами. Изменение правил бухгалтерского учета оказывает влияние на достоверность отчетной информации. Другой причиной, оказывающей существенное влияние на достоверность данных, является профессиональное суждение бухгалтера. Мнение профессионала необходимо в тех случаях, когда существующая система правил бухгалтерского учета не устанавливает конкретный порядок учета и (или) предоставляет бухгалтеру определенный выбор. Оценочные значения являются наиболее зависимыми от профессионального суждения показателями, а, следовательно, некорректно рассчитанная их

величина может оказать существенное значение на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом.

2. Оценочные значения: сущность, классификация и сравнительная характеристика их видов

Оценочные значения – это приблизительно определенные или рассчитанные работниками организации на основе профессионального суждения значения некоторых показателей при отсутствии точных способов их определения. Примерами оценочных значений являются: величина резерва по сомнительным долгам; резерва под снижение стоимости материально-производственных запасов; резерва под обесценение финансовых вложений; сроки полезного использования основных средств, нематериальных активов и иных амортизируемых активов; оценка ожидаемого поступления будущих экономических выгод от использования амортизируемых активов и др. (п. 3 ПБУ 21/08). Оценочные значения могут быть классифицированы по ряду признаков (табл. 1).

Таблица 1

Классификация оценочных значений

Классификационный критерий	Виды оценочных значений	Определения
В зависимости от расчета	простые	определяются на основе какого-либо одного показателя (например, резервный капитал, рассчитываемый на основе фиксированного процента от величины полученной чистой прибыли).
	сложные	рассчитываются на основе нескольких показателей и требуют проведения анализа текущих данных с использованием специальных прогнозов (например, оценка возможных потерь от уценки материалов может потребовать анализа текущих данных и прогнозирования будущего развития событий).
В зависимости от времени расчета	текущие	отражаются на счетах бухгалтерского учета с периодичностью, с которой ведутся регистры бухгалтерского учета, например начисление оценочных обязательств.
	отчетные	отражаются только при составлении финансовой (бухгалтерской) отчетности, например начисление резерва под обесценение финансовых вложений

Таким образом, к оценочным относят те показатели, с использованием которых корректируют (погашают) стоимость активов, обязательств или капитала хозяйствующего субъекта. В первую очередь – это суммы резервов, не отражаемых отдельной строкой в балансе. Их применение связано с необходимостью учета текущей ситуации. Оценочные показатели меняются в зависимости от рыночной стоимости активов или обязательств. Изменение этих значений не может считаться исправлением ошибки в учете. Причем если та или иная корректировка данных бухучета не поддается однозначной классификации (например, в качестве изменения учетной политики или изменения оценочного значения), то при формировании отчетности оно признается изменением оценочного значения (п. 4 ПБУ 21/2008).

В рамках нашего исследования ограничимся следующими видами оценочных значений: оценочные резервы, оценочные обязательства, уставные резервы. Данный выбор обусловлен спецификой применения учетной терминологии, а именно понятия «резервы». Так, в большинстве случаев под резервами принято понимать запас чего-либо на случай необходимости. Данное утверждение не всегда остается верным, в случае если речь идет об интерпретации информации, систематизированной в рамках бухгалтерского учета. В табл. 2 представлена сравнительная характеристика исследуемых оценочных значений.

Таблица 2

Сравнительная характеристика оценочных значений

№ п/п	Критерий для сравнения	Оценочные значения		
		Оценочные резервы	Оценочные обязательства	Уставные резервы
1	Цель формирования	Корректировка стоимости активов	Информирование пользователей отчетности о возможных обязательствах организации.	Покрытие убытков хозяйствующего субъекта, а также для погашения облигаций общества и выкупа акций общества (в случае отсутствия иных средств).
2	Примеры оценочных значений	<ul style="list-style-type: none"> резервы под снижение стоимости материальных ценностей; резервы под обесценение вложений в ценные бумаги; резервы по сомнительным долгам. 	<ul style="list-style-type: none"> гарантийные обязательства на продукцию, товары, выполненные работы, оказанные услуги; обязательства по предъявленным к компании искам; обязательства по природоохранным мероприятиям и т.д. 	<ul style="list-style-type: none"> резервный капитал; резервы, формируемые из нераспределенной прибыли организации.
3	Источники формирования	Прибыль до налогообложения	Прибыль до налогообложения Стоимость актива	Нераспределенная прибыль
4	Первоначальная оценка	Разница между учетной стоимостью актива и его текущей рыночной оценкой.	Наиболее достоверная оценка расходов, необходимых для погашения обязательства в будущем.	Величина определяется учредительными документами с учетом требований действующего законодательства.
5	Счета бухгалтерского учета	14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»; 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений»; 63 «Резервы по сомнительным долгам».	96 «Резервы предстоящих расходов»	82 «Резервный капитал»
6	Отражение в бухгалтерском балансе	Отражаются в активе бухгалтерского баланса в зависимости от вида актива, под который сформированы.	Отражаются в пассиве в зависимости от предполагаемого срока исполнения оценочного обязательства.	Отражаются в пассиве в составе собственных источников финансирования.

1. Цель формирования оценочных значений.

Создание оценочных резервов необходимо для представления максимально объективной информации о финансовом положении организации в бухгалтерском балансе. Сформированные в бухгалтерском учете резервы свидетельствуют о том, что часть активов хозяйствующего субъекта имеет завышенную учетную оценку. Величина оценочного резерва представляет собой разницу между фактической стоимостью активов и их текущей рыночной стоимостью.

ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» является своего рода аналогом МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы». Необходимо отметить, что оценочные обязательства до 2016 г. в рамках МСФО именовались «резервами». Оценочные обязательства представляют собой задолженности перед другими сторонами, возникающие из прошлых событий, урегулирование которых, как ожидается, приведет к выбытию из организации ресурсов, содержащих экономические выгоды. Формировать оценочные обязательства обязаны все организации, являющиеся юридическими лицами (за исключением кредитных учреждений). Цель создания любого оценочного обязательства – реальное отражение в бухгалтерской отчетности организации ее финансового состояния. Другими словами, пользователям должна быть представлена информация о том, что у хозяйствующего субъекта имеются обязательства, неопределенные по величине и (или) сроку исполнения. Кроме того, формирование оценочных обязательств играет важную роль в определении финансового результата хозяйствующего субъекта, поскольку:

- дает возможность распределить во времени затраты, относящиеся к нескольким отчетным периодам;
- снижает и предотвращает риски (имеются необходимые ресурсы для определенных фактов хозяйственной жизни) [5].

Формирование уставных резервов регламентируется соответствующими нормами законодательства или учредительными документами организации. Данный вид оценочных значений наиболее близкий по значению к понятию «резервы» в традиционном понимании. Наличие резервного фонда (резервного капитала) в зависимости от организационно-правовой формы хозяйствующего субъекта может быть обязательным или добровольным. Так, для акционерных обществ формирование резервного фонда является обязательным, а для обществ с ограниченной ответственностью на добровольной основе. Цель создания уставных резервов – нивелирование рисков, стабилизация деятельности экономического субъекта, а также защита интересов собственников и кредиторов.

2. Примеры оценочных значений.

В табл. 1 приведены примеры по различным видам оценочных значений. Так, перечень оценочных резервов ограничен законодательно. В от-

ношении оценочных обязательств и уставных резервов таких ограничений не существует.

3. Источники формирования оценочных значений.

Формирование оценочных резервов является одним из видов прочих расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль организации. Образование резервов отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы».

При признании оценочного обязательства в зависимости от его характера величина оценочного обязательства:

- относится на расходы хозяйствующего субъекта (обычные или прочие);
- включается в стоимость актива.

Необходимо отметить, что ни МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы», ни ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» не содержат четких указаний о порядке признания того или иного вида оценочного обязательства в качестве расхода или актива. В такой ситуации необходимо использовать нормы других стандартов (положений) по учету и подготовке отчетности. Практически все формируемые оценочные обязательства отражаются по кредиту счета 96 «Резервы предстоящих расходов» в корреспонденции со счетами 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы». Вместе с тем МСФО (IAS) 16 «Основные средства» требует, чтобы первоначальная стоимость объекта основных средств исчислялась с учетом необходимых расходов на демонтаж, ликвидацию объекта и восстановление природных ресурсов на занимаемом им участке. Таким образом, при признании оценочного обязательства по ликвидации основного средства включается в стоимость актива и амортизируется в течение срока полезного использования объекта.

ПБУ 6/01 «Учет основных средств» не содержит нормы о включении в первоначальную стоимость объекта основных средств расходов на демонтаж, ликвидацию актива и восстановление природных ресурсов. Однако такие расходы можно включить в состав первоначальной стоимости объекта основных средств на основании п. 8 ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы».

Резервный капитал и прочие уставные фонды формируется за счет нераспределенной прибыли хозяйствующего субъекта. Отчисления в них отражаются по кредиту счета 82 «Резервный капитал» в корреспонденции со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

4. Первоначальная оценка.

В соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» резервы под снижение стоимости материальных ценностей должны формироваться в конце отчетного года. Указанные резервы создаются в

случаях, когда ресурсы хозяйствующего субъекта морально устарели, испорчены или их рыночная оценка имеет устойчивую тенденцию к снижению.

Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02 обязывает организации формировать резерв под обесценение финансовых вложений, по которым не определяется текущая рыночная оценка, в случае устойчивого снижения их стоимости. Резервы могут исчисляться как по итогам календарного года, так и поквартально, основываясь на инвентаризации имеющихся в портфеле организации ценных бумаг и иных видов финансовых вложений.

Указанные виды резервов представляют собой величину разницы между учетной стоимостью соответствующих активов (материалов, товаров, ценных бумаг, не котирующихся на открытом рынке и т.д.) и расчетной стоимостью таких активов. В качестве расчетной оценки применяется максимально объективная стоимость – стоимость возможной продажи.

Формирование резерва по сомнительным долгам регламентируется Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Указанный резерв формируется в случае признания дебиторской задолженности сомнительной. Сумма резерва представляет собой стоимостную оценку каждого долга, определение которой базируется на анализе финансового положения должника и существующей вероятности погашения контрагентом долга полностью или частично.

Определение стоимости оценочных обязательств – один из наиболее проблемных аспектов бухгалтерского учета. Хозяйствующему субъекту необходимо определить величину, отражающую наиболее достоверную расчетную оценку затрат, необходимую на конец отчетного периода для погашения обязательства. При этом во внимание должны приниматься затраты не только на исполнение самого обязательства, но и на передачу (переоформление документов) или расторжение (неустойки, штрафы). Такая оценка является достаточно субъективной, поскольку базируется на профессиональном суждении руководства, статистике прошлых периодов, суждении экспертов и прочей информации. Таким образом, величина оценочного обязательства индивидуальна для каждой организации и зависит от особенностей ее деятельности.

Величина уставных резервов зависит от наличия обязанности или права хозяйствующего субъекта, определяющих решение об их формировании. Так, акционерные общества в соответствии с действующим законодательством обязаны сформировать резервный капитал в размере не менее 5% от величины уставного капитала общества. Общество с ограниченной ответственностью может создавать резервный фонд и иные фонды в порядке и в размерах, которые установлены его уставом, т.е. на добровольной основе.

5. Счета бухгалтерского учета, предусмотренные для отражения оценочных значений.

Для каждого оценочного резерва действующим Планом счетов предусмотрен отдельный счет: 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей», 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений», 63 «Резервы по сомнительным долгам». Аналитический учет организуется по каждому созданному резерву.

Информация об оценочных обязательствах организации формируется на счете 96 «Резервы предстоящих расходов». Резервами предстоящих расходов назывались оценочные обязательства до 2011 г. Со вступлением в действие ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» произошло изменение в названии учетной категории, но План счетов не претерпел изменений. Необходимо отметить, что до 2016 г. в официальном переводе Международных стандартов исследуемая категория именовалась «резервами» [3]. В настоящее время указанный стандарт имеет новое название – МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы».

Для формирования информации о создании и использовании средств уставных резервов используется счет 82 «Резервный капитал». Аналитический учет организуется хозяйствующим субъектом в разрезе информации по каналам поступления и использования средств.

6. Отражение в бухгалтерском балансе.

Все исследуемые нами оценочные значения отражаются в бухгалтерском балансе хозяйствующего субъекта.

Оценочные резервы корректируют стоимость активов, учетная величина которых выше их рыночной оценки. В зависимости от вида оценочные резервы отражаются со знаком «минус» по соответствующей статье актива бухгалтерского баланса: «запасы», «дебиторская задолженность», «финансовые вложения» или «финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)».

В зависимости от ожидаемого срока исполнения оценочные обязательства могут быть отражены в бухгалтерском балансе по одноименной статье («Оценочные обязательства») в составе долгосрочных или краткосрочных обязательств.

Для отражения резервного капитала в III разделе «Капитал и резервы» бухгалтерского баланса предусмотрена отдельная статья («Резервный капитал»). В случае создания организацией иных уставных резервов (отличных от резервного капитала) имеет смысл детализировать III раздел действующей формы бухгалтерского баланса.

3. Заключение

Из всего вышеизложенного можно сделать вывод, что достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности в значительной мере зависит от обоснованного формирования (или неформирования) оценочных значений и достоверности их измерения. Методы расчета оценочных значений

должны найти отражение в учетной политике хозяйствующего субъекта. Величина большинства оценочных значений формируется в обстоятельствах неопределенности относительно уже происшедших и возможных событий и основывается на мнении рассчитывающих их профессионалов. Такую оценку нельзя считать точной, поскольку профессиональное суждение основывается на субъективном наборе знаний. Поэтому использование оценочных значений в бухгалтерской отчетности увеличивает риск возникновения в ней существенных искажений.

Неформирование оценочных значений в бухгалтерском учете или ошибки при их оценке могут существенно исказить данные бухгалтерской отчетности. Грубым нарушением считается искажение любой статьи формы бухгалтерской отчетности более чем на 10 процентов¹. С апреля 2016 г. значительно ужесточилось наказание за грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчетности. Первое совершение указанных нарушений влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от 5 000 до 10 000 рублей. Повторное совершение такого правонарушения влечет наложение административного штрафа на должностных лиц в размере от 10 000 до 20 000 рублей или дисквалификацию должностного лица на срок от одного года до двух лет.

¹ Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях: Федер. закон Рос. Федерации от 30 декабря 2001 г. № 195-ФЗ (в ред. от 01.05.2016).

Список источников

1. Алексеева Г.И. Учетная политика и оценочные значения: порядок отражения изменений в отчетности по РПБУ и МСФО // *Международный бухгалтерский учет*, 2015, no. 28 (370), с. 2-11.
2. Башкатова Л.И. Оценочные, условные обязательства и условные активы: новое ПБУ 8/2010 // *Бухгалтерский учет*, 2011, no. 5, с. 19-25.
3. Башкатова Л.И. Оценочные, условные обязательства и условные активы: новое ПБУ 8/2010 // *Бухгалтерский учет*, 2011, no. 6, с. 15-18.
4. Бочаров В.П. Информация об изменении учетной политики и оценочных значений в финансовой отчетности // *Современная экономика: проблемы и решения*, 2012, no. 2, с. 120-128.
5. Герасимова Л.Н. Оценочные резервы в международной практике // *Аудит и финансовый анализ*, 2013, no. 2, с. 57-59.
6. Ендовицкий Д.А. (ред.) *Бухгалтерский учет и отчетность*. Москва, КноРус, 2015.
7. Куликова Л.И. Учетная политика и изменения оценочных значений // *Бухгалтерский учет*, 2010, no. 2, с. 46-49.
8. Лаврухина Т.А. Сравнительная характеристика требований к представлению отчетности экономического субъекта // *Современная экономика: проблемы и решения*, 2015, no. 5 (65), с. 71-83.
9. Мизиковский Е.А., Штефан М.А. Бухгалтерская отчетность: отражение изменений оценочных значений // *Аудиторские ведомости*, 2010, no. 10, с. 11-18.
10. Ожегов С.И. *Словарь русского языка*. Москва, Издательство «Советская энциклопедия», 1975.
11. Сапожникова Н.Г. (ред.) *Международные стандарты финансовой отчетности*. Москва, КНОРУС, 2012.
12. Сапожникова Н.Г., Лаврухина Т.А. *Современные проблемы корпоративного учета и отчетности*. Москва, Центральный коллектор библиотек «БИБКОМ», 2015.

ACCOUNTING ESTIMATES: IMPLICATIONS FOR FAIRNESS OF FINANCIAL REPORTING

Lavrukhina Tatyana Aleksandrovna, Cand. Sc. (Econ.), Assoc. Prof.

Purpose: to define the term «accounting estimates», to explore and classify different types of estimates, to analyze the influence of professional accounting judgment on fairness of financial reporting. *Discussion:* essential differences in accounting judgments is driven by variety of existing methods in accounting estimates as well as by differences in recording these estimates in ledger and balance sheet accounts. Article reveals comparative analysis for a number of accounting estimates, in particular, reserve estimates, estimated liabilities and charter capital related accounting estimates. *Results:* we explored characteristics of each estimates in the scope of the research. The author focused on possibilities to manipulate or misstate reporting information applying accounting estimates to improve financial reporting information quality.

Keywords: Financial reporting, fairness, accounting estimates, estimates in liabilities, reserves, equity reserves, provisions for liabilities and charges, charter capital reserves.

Reference

1. Alekseeva G.I. Uchetnaia politika i otsenochnye znachenii: poria-dok otrazheniia izmenenii v otchetnosti po RPBU i MSFO. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet*, 2015, no. 28(370), pp.2-11. (In Russ.)
2. Bashkatova L.I. Otsenochnye, uslovnye obiazatel'stva i uslovnye aktivy: novoe PBU 8/2010. *Bukhgalterskii uchet*, 2011, no. 5, pp. 19-25. (In Russ.)
3. Bashkatova L.I. Otsenochnye, uslovnye obiazatel'stva i uslovnye aktivy: novoe PBU 8/2010. *Bukhgalterskii uchet*, 2011, no. 6, pp. 15-18. (In Russ.)
4. Bocharov V.P. Informatsiia ob izmenenii uchetnoi politiki i otsenochnykh znachenii v finansovoi otchetnosti. *Sovremennaia ekonomika: problemy i resheniia*, 2012, no. 2, pp. 120-128. (In Russ.)
5. Gerasimova L.N. Otsenochnye rezervy v mezhdunarodnoi praktike. *Audit i finansovyi analiz*, 2013, no. 2, pp. 57-59. (In Russ.)
6. Endovitskii D.A. (ed.) *Bukhgalterskii uchet i otchetnost'*. Moscow, KnoRus, 2015. (In Russ.)
7. Kulikova L.I. Uchetnaia politika i izmeneniia otsenochnykh znachenii. *Bukhgalterskii uchet*, 2010, no. 2, pp.46-49. (In Russ.)
8. Lavrukhina T.A. Sravnitel'naia kharakteristika trebovanii k predstavleniiu otchetnosti ekonomicheskogo sub"ekta. *Sovremennaia ekonomika: problemy i resheniia*, 2015, no. 5 (65), pp. 71-83. (In Russ.)
9. Mizikovskii E.A., Shtefan M.A. Bukhgalterskaia otchetnost': otrazhenie izmenenii otsenochnykh znachenii. *Auditorskii vedomosti*, 2010, no. 10, pp. 11-18. (In Russ.)
10. Ozhegov S.I. *Slovar' russkogo iazyka*. Moscow, Sovetskaia entsiklopediia Publ., 1975. (In Russ.)
11. Sapozhnikova N.G. (ed.) *Mezhdunarodnye standarty finansovoi otchetnosti*. Moscow, KNORUS, 2012. (In Russ.)
12. Sapozhnikova N.G., Lavrukhina T.A. *Sovremennye problemy korporativnogo ucheta i otchetnosti*. Moscow, Tsentral'nyi kollektor bibliotek «BIBKOM», 2015. (In Russ.)