Стоимостное измерение в системе бухгалтерского учета и отчетности: современная теория и практика

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, доктор экономических наук Карпова, Виктория Вениаминовна

**Год:**

2011

**Автор научной работы:**

Карпова, Виктория Вениаминовна

**Ученая cтепень:**

доктор экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Нижний Новгород

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

320

## Оглавление диссертации доктор экономических наук Карпова, Виктория Вениаминовна

Введение

Глава 1: Сущность и теоретические основьгстоимостного измерения в системе бухгалтерского учета и отчётности

1.1. Эволюция стоимостного измерения, в системе бухгалтерского учета и отчётности

1.2. Теоретическая база.современной концепции стоимостного измерения\* объектов бухгалтерского учёта

1.3. Исследование качественных характеристик стоимостной' информации^ формируемой.в бухгалтерском,учёте ираскрываемой в отчётности

Главаі2. Проблемынаучного,обоснования.принципов, стоимостного измерения

2.1. Принципы-стоимостного измерения как методологическая база» формирования информации об объектах бухгалтерского «учёта и элементах финансовой отчётности

2.2. Взаимосвязь принципов стоимостного измерения с требованиями бухгалтерского учёта

2.3. Особенности построения синтагматических принципов ш значимость их соблюдения в учётной системе

Глава 3. Теоретические аспекты стоимостного измерения и развитие оценочных процессов^

3.1. Целевая\*классификация^видов стоимости активов и обязательств организации

3.2. Классификация видов стоимости по стадиям нахождения объектов/ в хозяйственном обороте

3.3. Структурная классификация видов стоимости по методам исчисления как инструмент измерения величины объектов бухгалтерского учёта

Глава 4. Парадигма справедливой стоимости в бухгалтерской отчётности

4.1. Соотношение справедливой и текущей (рыночной) стоимости в финансовой отчётности

4.2. Идентификация категории справедливой стоимости, методологические подходы к ее формированию

4.3. Проблемы применения справедливой стоимости в периоды финансово-экономического кризиса и стабильной экономики

4.4. Реализация парадигмы справедливой стоимости в российской бухгалтерской отчетности

Глава 5. Направления совершенствования практики оценочных 235 процессов в бухгалтерском балансе

5.1. Диагностика качества стоимостных показателей бухгалтерского 235 баланса

5.2. Методика выбора видов стоимости активов в бухгалтерском 248 балансе

5.3. Методика стоимостного измерения обязательств в бухгалтерском 265 балансе

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Стоимостное измерение в системе бухгалтерского учета и отчетности: современная теория и практика"

Актуальность исследования. Динамично меняющиеся экономические отношения между хозяйствующими субъектами, мировые тенденции развития рынка капитала отразились на перестройке информационных потоков, создаваемых в бухгалтерском учете. Для успешного развития информационных возможностей современной учётной системы в дисфункциональных рыночных условиях необходимо, чтобы воздействие параметров внешней среды и внутренних структурных связей организации, уравновешивалось принципиально новыми, уместными и сопоставимыми стоимостными данными о величине отдельных объектов бухгалтерского учёта и элементов финансовой отчетности.

В отечественной практике ведения бухгалтерского учёта до сих пор недооценивается значимость стоимостного измерения имеющихся в наличии активов и непогашенных обязательств, с помощью которого становится возможным элиминирование влияния временного фактора и субъективизма лиц, формирующих информацию, на данные внешней финансовой отчётности, а также устранение неопределённости результирующих показателей функционирования организации в рыночной среде.

Проблема прозрачности и. обоснованности формирования стоимости объектов бухгалтерского учёта, а затем элементов финансовой отчётности, насколько типична для практиков, настолько и сложна. Типична потому, что речь, по сути, идёт о ежедневном непрерывном применении приёмов стоимостного измерения в течение всего учётного процесса при постановке объекта на учёт или его выбытии. Сложность этого процесса заключается в проявляющемся под вилянием объективных и субъективных обстоятельств свойстве волатильности стоимостной информации, в результате которого ранее полученное значение может потерять свою значимость как меры действительной величины объектов учёта, влияя на толерантность и надежность отчетных показателей.

В мировом бухгалтерско-аудиторском сообществе в связи с конвергенцией Международных стандартов финансовой отчетности и Общепринятых принципов бухгалтерского учета США была открыта дискуссия о пересмотре понятийного аппарата в области оценки. Действующие в России нормы бухгалтерского учета, регулирующие стоимостное измерение, пока не отразили последних изменений в части применения многих современных видов стоимости (справедливая, приведенная, использования, возможная чистая стоимость продаж), что сдерживает сближение отечественной и международной систем учета и отчётности. Создавшееся положение не позволяет заинтересованным пользователям делать своевременные выводы, как ,о стоимости объектов учета, так и о результатах хозяйственной деятельности, создает дополнительные предпринимательские риски, снижает инвестиционную привлекательность российской экономики, вызывает недоверие к показателям отчётности.

Реально проводимые бухгалтерами-практиками процедуры расчётов конкретных стоимостных значений отстают и от достигнутого уровня российского реформирования бухгалтерского учета. Объясняется этот факт отчасти сложностью формулировок действующих нормативных актов относительно процесса оценки, отчасти существующими пробелами бухгалтерского законодательства в сфере стоимостного измерения отдельных объектов, фиксации результатов? бизнес-процессов индивидуальных субъектов и групп предприятий. Не менее значимой причиной является отсутствие действенной системы\* контроля за исполнением обязательных предписаний регламентирующих документов при раскрытии оценочной информации в отчётности.

Нынешний методологический уровень подходов к оцениванию в отечественной системе бухгалтерского учёта препятствует обоснованному выбору в учетной политике вида стоимости и метода её расчета для каждого объекта адекватно ситуации бизнеса, снижает степень практического восприятия принципиальных позиций МСФО, отрицательно влияя на аналитические способности бухгалтерской отчётности. Разброс потребностей заинтересованных пользователей учётных данных, их целей, стремление к совершенствованию принимаемых решений обязывает систему оценки видоизменяться, формировать и реализовывать качества репрезентативности информации. Следовательно, развитие современной методологии процесса формирования стоимости на основе принципов упорядоченности и организованности требует иного отражения: проявлений зависимости между целями пользователей, временным фактором и хозяйственной ситуацией в учётных данных и показателях отчётности:

Необходимость получения в информационном поле бухгалтерского учёта стоимостных показателей, обладающих свойством надёжности, предполагает определённый консерватизм системы измерений, устойчивую сопротивляемость первоначальных показателей к попыткам их; неосновательной трансформации. Однако при, представлении отчётных, показателей явно? проявляются тенденции перевеса требования уместности, необоснованной дифференциации концепций стоимостного измерения.

Продолжая: рассмотрение проблем, существующих в стоимостном: измерении, можно отметить, что Принципами подготовки и составления\* финансовой^ отчётности (Framework) при определении активов и обязательств акцент сделан на оценку ожидаемых от их использованияэкономических выгод. Между тем, стандарты часто ссылаются в оценке, объектов на «справедливую» стоимость, многочисленные интерпретации которой разбросаны по их текстам, проявляя недопустимую, с позиции соблюдения:; принципов, непоследовательность., Вг итоге возникает множество сомнений относительно совершенства справедливой стоимости по сравнению1 с другими давно признанными; видами:стоимости; её квалификации как панацеи полезности, достаточной; точности процедур измерений, их исчерпывающего или, наоборот, альтернативногохарактера. :

Вопросы измерения: справедливой стоимости становятся наиболее дискуссионными в период финансового кризиса, ярко продемонстрировавшего многочисленные трудности, которые приходится преодолевать иностранным компаниям при оценке справедливой стоимости учётных объектов, особенно финансовых вложений. Дефицит заёмных ресурсов и уменьшение ликвидности финансовых рынков негативно повлияли на уровень объективности информации о ценах заключения сделок с аналогичными объектами. Происхождение: и степень надежности доступной менеджменту информации существенно варьируются, влияя на уровень определенности отчётных показателей.

Острота проблем стоимостного измерения возрастает в связи с тем, что его агрегирующую функцию, как универсального метода отражения имущественного и финансового положения организации, невозможно осуществить, используя ранее действовавшие теоретические принципы и методические подходы. Протекающие в настоящее время процессы интеграции экономических отношений и консолидации капитала могут развиваться только на соответствующей им теоретической базе измерения, в то время как вопросам теории5оценочных процессов в бухгалтерском учёте не уделяется достаточного внимания.

По нашему мнению, существующие недостатки этого важнейшего элемента учётной системы возможно устранить углублённым изучением процесса формирования стоимости, его конструктивных и, напротив, деструктивных проявлений, совершенствованием теории стоимостного измерения, выработкой общей методологии оценочных процедур, обоснованием принципов4 построения^ этого процесса и установлением пределов необходимой вариативности видов стоимости и методов их исчисления; соответствующих конкретным условиям ведения деятельности.

Степень разработанности проблемы. Традиционно наука бухгалтерского учёта проявляла значительный интерес к вопросам формирования' стоимости отдельных объектов хозяйственной деятельности и конвекции-её во? внешнюю финансовую-отчётность. B-процессе исследования, прежде всего, анализировалось богатое наследие отечественной учётной школы, составляющее-золотой фонд истории бухгалтерской мысли - труды H.A. Аринушкина, H.A. Блатова, Р.Я. Вейцмана, A.M. Галагана, А.И. Гуляева, А.П. Рудановского, И.С. Руссияна, Е.Е. Сиверса. Отдавая должное значимости их научных работ для становления теории бухгалтерского учета, следует отметить, что вопросы стоимостного измерения рассматривались этими учёными в контексте балансоведения, где оценка предполагалась «готовой данной», опуская оценочные процедуры при постановке объекта на учёт и его движении.

Существенный научный вклад в развитие процессов исчисления стоимости внесли авторитетные российские ученые: Ю.А. Бабаев, A.C. Бакаев, A.JI. Быкова, В.Г. Гетьман, ЗІВ! Кирьянова; В;Г. Макаров, А.И. Сумцов. Не приуменьшая роли названных ученых в определении принципов и правил стоимостного» измерения; отметим,, что? их работы посвящены в целом фундаментальным положениям теории бухгалтерского учёта; или«; отдельным аспектам финансового учёта, в то время как оценка в> них часто представлена как:технически» приём перевода натуральных показателей в стоимостные.

Вопросам, касающимся, темы исследования, посвящены; работы многих признанных зарубежных ученых, область научных интересов которых охватывает задачи обоснования выбора вида стоимости, соответствующего парадигме статического^или динамического-учёта; а также разработки их.типологии и методологии исчисления. Научные публикации в. этой; области принадлежат X. Андерсену, Ді, Айрису, ЙіБетге, К£Ф? Ван Бреду,.Д!.Колдуэллу, МФг.Мэтьюсу,. Б; ІІидлзу, Ф. Обербринкманну, М.Х.Б. Перера, Ж. Ришару, Э.С. Хендриксену, Д- Хьюджесу, Р: Хоскину,:Р^ Чамбёрсу. Здесь можно отметить, что одни рекомендации этих авторов являются не совсем приемлемыми в прикладном; значении, другие уже функционируют зарубежной практике, но нуждаются в адаптации и корректировке с учетом современных российских учётных традиций и экономических условий; : ' '

Существует значительное количество специальной литературы, в которой усматривается; что отечественная бухгалтерская- наука- в последние годы, уверенно развивается; по пути интеграции- с мировым; процессом гармонизации учётных правил. В1 частности, изданы- работы, посвященные: отдельным проблемам применениям фактической, дисконтированной, текущей и справедливой стоимости, авторами которых являются: О .В . Ефимова, В.В. Ковалёв; М.И: Ку-тер, Е.А. Мизиковский, В.Д. Новодворский, В:Ф. Палий, М.Л Пятов, В;Я. Соколов, Я.В. Соколов, А.Н. Хорин, Л.З. Шнейдман. Однако целый ряд аспектов этой тематики, по нашему мнению, исследован недостаточно и остаётся не разработанным.

Понимание и значимость стоимостного измерения в бухгалтерском учете постоянно меняется, требуя переосмысления его функциональной; нагрузки, устранения'разночтений в^ толковании базовых понятий, поиска концептуальных подходов к осуществлению процедур исчисления стоимости, разрешения« спорных вопросов применения' «исторической» стоимости, разработки руководства по исчислению«справедливой» стоимости. В этом заключается актуальность темы диссертационной работы и состоит её ключевая ¡идея.

Цель и задачи исследования. Целью работы является'обоснование и? разработка теоретических и методологических основ стоимостного« измерения как основополагающего элемента системы бухгалтерского учета и отчётности, адаптированного к современной! отечественной' учетной- практике, методических аспектов его влияния.на формирование величины: объектов гучета и финансовых результатов деятельности организации.

Практическая» востребованность качественной стоимостной^ информации со1 стороны различных групп пользователей и очерченный нами-круг проблемных вопросов в части стоимостного измерения предопределили следующие задачи исследования: ■ . I • уточнить современный терминологический аппарат стоимостного измерения! соответственно происходящему пересмотру понятий цены, стоимости, ценности в.сфере экономики;

• > раскрыть сущность, содержание, логику построения, процесса стоимостного измерения как самостоятельного элемента системы бухгалтерского учёта;

• определить функции стоимостного измерения-в современной'системе бухгалтерского учёта, доказать их обусловленность процедурами учётного процесса и целями составления отчётности;

• сформулировать и раскрыть семантику стоимостного измерения — значимость каждого этапа оценивания, принципы и условия их осуществления, практическую применимость;

• выявить качественные характеристики стоимостной информации, востребованные новой парадигмой управления стоимостью организации;

• систематизировать классификационные признаки^ группировок различных видов стоимости, последовательно применяемых на этапах оценочного процесса, для? целей: создания информационной базы принятия решений внешними и внутренними пользователями, определения? финансовых результатов организат ции и внутреннего контроля« над1 эффективностью, её деятельности;; установить преимущества и недостатки традиционной концепции!' оценки,-по первоначальной1 (фактической) стоимости^ и новой, основанной на справедливой? стоимости; для обеспечения их обоснованного выбора в учетной политике организаций и взвешенного использованиярвотнешнешфинансовошотчётно-: ;сти, в;томгчисле составленно№По»принципам?МСФ0;: предложите методологию- диагностики качества стоимостных: показателей» . для принятия решений о допустимост! 1 использования\* фактически отражённых в бухгалтерском: учёте: величин- или: необходимости: их уточнения;, включающую логически последовательность действий1 и процедур проведения, корректировки полученных значений; разработать проект Методических указаний; по применению и расчёту справедливой стоимости в: бухгалтерской (финансовой) отчётности, соответствующий: современному состоянию -экономического и бухгалтерского восприятия. '.'•■' •■■

Область исследования: Исследование проведено в рамках- пункта! 1 «Бухгалтерский учёт и экономический анализ» специальности 08.00.12 - «Бухгалтерский- учёт, статистика» Паспорта специальностей ВАК РФ (экономические науки): п., 1.1 «Исходные- парадигмы, базовые, концепции; основополагающие: . принципы, постулаты.и правила бухгалтерского учета»; п. 1.2 «Методологияшо-строения учетных- и статистических показателей^ характеризующих социально-экономические совокупности»; п. 1.4. «Методологические основы и. целевые установки бухгалтерского учета и экономического анализа»; п. 1.6 «Регулирование и стандартизация; правил ведения бухгалтерского учета, формирование, отчетных данных»;

Предмет и объект исследования. Предметом исследования выступают современные проблемы теории, методологии и практики стоимостного измерения в мировой и отечественной системах бухгалтерского учёта и отчётности.

Объектом исследования; являются учения; и теории; раскрывающие сущность и; методологию бухгалтерского учета и финансовой отчётности; а; также? приёмы и процедуры расчёта различных видов стоимости; применяемые: организациями России- различных форм собственности, организационно-правовых форм и профиля. . •

Информационная база«исследования;,Информационную основуисследования ; составили' научные положения; содержащиеся-в трудах отечественных и зарубежных ученых, в том числе на языке оригинала, посвященных проблемам теории бухгалтерского учёта, балансоведения, профессиональной оценки; ценообразования, применения , международных стандартов: финансовой отчётности. В процессе, написания, диссертации были; критически проанализированы, многочисленные законодательные, нормативные и инструктивные акты в области бухгалтерского - учёта,, аудита; финансов, гражданского» права« и налогообложения!, регулирующие вопросы'оценивания:.

Использовались рекомендации профессиональных .бухгалтерских организаций,. материалы« ведущих мировых: консалтинговых, фирм, научно-практических конференций; периодических: изданий; информация! ряда \уеЬ-сайтов, имеющих отношение к проблематике работы, первичная документация и отчётность 175 предприятий Смоленской области, обработанная автором в ходе сетевого анкетирования.

Методология исследования. Научное: и практическое значениервыводов, предложений и рекомендаций, сформулированных в диссертации, обосновано диалектическими положениями теории познания, определяющими изучение экономических явлений и процессов во взаимосвязи и непрерывном развитии.

В работе были применены такие эмпирические методы исследования; как, наблюдение, описание, сравнение, а также общелогические методы и приемы, в частности, научное абстрагирование, анализ и синтез, аналогия,, типология, индукция и дедукция, обобщение, моделирование, формализация, системный и интегральный подходы. Логика исследования определяется; восхождением от абстрактного к конкретному — от разработки методологической основы стоимостного измерения к решению его методических вопросов.

Новые положения теории стоимостного измерения аргументированы расчетами с использованием отдельных приемов прикладного статистического, матричного, причинно-следственного анализа, анкетирования, что позволило максимально реализовать междисциплинарный.потенциал экономических наук.

Научная новизна исследования заключается в решении важной общеэкономической задачи разработки комплекса теоретико-методологических положений стоимостного измерения; обеспечивающего формализацию и гармонизацию процесса исчисления величины объектов бухгалтерского учёта и элементов отчётности, а также в его прикладном применении реализацию требований уместности, надёжности исопоставимости стоимостной информации.

К числу результатов, обладающих научной новизной и выносимых на защиту, относятся:

1. Обоснованы теоретические положения и предложена авторская трактовка стоимостного измерения как неотъемлемого элемента учётной системы, позволяющего обобщить разрозненные процедуры расчётов стоимостных величин в единую логически увязанную последовательность, соподчиняющую'СЛОЖНООр-ганизованные операции по расчету стоимостного значения, подлежащего закреплению в системе бухгалтерского учета, а затем финансовойотчетности.

2. Разработана методология стоимостного измерения, позволяющая учётной системе не только соблюдать априорные формальные правила расчётов, но и моделировать процесс исчисления стоимости объектов, путём последовательной идентификации, корректировки и агрегирования стоимостных величин.

3. Сформулированы требования к качеству стоимостной информации, формируемой бухгалтерским учётом и раскрываемой в бухгалтерской отчётности, обеспечивающие устойчивость процесса измерения и определяющие уровень соответствия рассчитанного значения реальной величине учётных объектов.

4. Аргументированы системные и синтагматические принципы стоимостного измерения, соблюдение которых позволит избежать случайных различий в учетных процедурах, снизит степень, недоверия - к качеству оценочной информации, усилит её прозрачность и достоверность.

5; Раскрыто содержание термина; «цель, стоимостного измерения» и разработана модель формирования целей как функции векторов интересов.пользователей стоимостной информации, отражающая1 воздействие: внешних и внутренних факторов, влияющих на их запросы, и позволяющая производить корректировку целей, исключая из системы случайные, ложные и противоречащие друг Другу. ■ . ■

6. Теоретически обоснована« группировка видов стоимости по стадиям нахождения, объектов в, обороте:и временному фактору как инструмент выбора конкретного вида стоимости среди множества существующих альтернатив в разных ситуациях бизнес-процессов.

7. Идентифицирован- термин- «справедливая»стоимость, определена область его использованиям в МСФО, выявлены\* и сгруппированы^ индикаторы, предпочтения, влияющие на показатель справедливой стоимости, рекомендовано применение итерационного подхода к её измерению.

8. Предложена многоуровневая методика обязательной- диагностик® оце-, ночных значений с целыо элиминирования воздействия уегзиБ-факторов на сте-. пень,репрезентативности и достоверности стоимостных показателей, основанная на трансформации критерия «хи-квадрат». к установлению уровня качества стоимостных величин в системе бухгалтерского учёта.

9. Разработаны практические рекомендации по исчислению! величины статей бухгалтерского баланса на, основе матрицы взаимосвязи; объекта! оценивания и стадии нахождения его в = хозяйственном: обороте, которые определяют выбор вида стоимости, допустимого к использованию для определенной статьи баланса, согласованного с моментом измерений и принятой учетной политикой.

10., Представлен авторский проект Методических указаний по применению и расчёту справедливой стоимости в. бухгалтерской (финансовой) отчётности, соответствующий современным тенденциям реформирования- отечественной бухгалтерской науки и её интеграции в международную систему экономических научных знаний.

Теоретическая и практическая значимость исследования: Выдвинутая и обоснованная в работе концепция стоимостного измерения, включающая понятийный аппарат, принципы, цели, функции, этапы и процедуры^ исчисления стоимости, способствует созданию в системе бухгалтерского учета и отчетности более полной, достоверной и сопоставимой оценочной информации,о величине активов, капитала и обязательств организации. Авторские рекомендации по формированию, «справедливой» стоимости в условиях непостоянной'рыночной среды-и раскрытию информации о ней в финансовой отчётности будут,повышать »качество отчётной информации власти её уместности.и прозрачности и ориентированы на широкое практическое использование.

Предлагаемые матричный подход к выбору вида стоимости для- отражения элементов отчётности и методика диагностики качества стоимостных показателей, проводимая на этапе составления бухгалтерской отчётности или' её утверждения, позволят определить уровень точности,.полнотьти реальности учётных данных и значительно расширить информационное поле бухгалтерских оценок. Методика расчетно подтверждает качество отчетных показателей, может применяться как дополнительная ступень системы внутреннего- контроля4организации бухгалтерского учёта на основе мониторинга стоимостных показателей.

Результаты проведённого исследования могут быть полезны бухгалтерскому сообществу в разработке отдельных разделов положений по бухгалтерскому учёту, касающихся оценки при первоначальном признании объекта и раскрытия информации о нём в отчётности, а также при трансформации российской- бухгалтерской отчётности в международную.

Апробация результатов исследования. Основные положения диссертации докладывались и обсуждались на различных всероссийских, международных, межвузовских конференциях и семинарах, прошедших в 2004-2009гг. Среди них можно выделить: Международную научно-практическую конференцию ученых МАДИ (ГТУ), РГАУ-МСХА, ЛНАУ (2006, 2007, 2008, 2009гг)

Международную научно-практическую конференцию «Социально-экономическая и финансовая политика России в процессе перехода на инновационный путь развития» (Москва, 2008г.), Научную сессию МИФИ (Москва, 2008г.), Всероссийскую научно-практическую конференцию «Финансовый потенциал региона: оценка и перспективы развития» (Чебоксары, 2007г.), Межвузовскую научно-практическую конференцию «Развитие региона в новой системе социальных, экономических и политических отношений XXI века» (Смоленск, 2007г.), Всероссийскую научно-практическую конференцию «Стратегия и тактика развития России» (Москва, 2007г.), II Межрегиональную научно-практическую конференцию «Социально-экономическое развитие регионов России: проблемы теории и практики» (Смоленск, 2006г.), V Всероссийскую научно-практическую конференцию «Ресурсосбережение и экологическая безопасность» (Смоленск, 2006г.), Всероссийскую научно-практическую конференцию «Современные проблемы развития экономики и социальной сферы России» (Ставрополь, 2004г.).

Многие положения и рекомендации по совершенствованию процедур стоимостного измерения частично внедрены и реализованы в ряде российских организаций:

• ОАО «Измеритель» - методика формирования групповой стоимости ма териально-производственных запасов (акт внедрения);

• СОАО «Бахус» - методика диагностики качества стоимостных показателей (акт внедрения);

• Оперативно-розыскная часть по налоговым преступлениям УВД Смоленской области - методика диагностики оценочных значений (справка);

• ФГУП «Ростехинвентаризация» Центрального округа - методологический аппарат стоимостного измерения, включающий принципы, этапы оценивания, условия их осуществления, адаптированный для расчёта инвентаризационной стоимости объектов (справка);

• - методика измерения справедливой стоимости объектов недвижимости.

Отдельные положения диссертационной работы легли в основу учебных материалов, используемых при преподавании курсов «Теория бухгалтерского учета», «Международные стандарты финансового учёта и отчётности», «Бухгалтерский финансовый учет», «Анализ финансовой отчётности» во Всероссийском заочном финансово-экономическом институте, в системе подготовки профессиональных бухгалтеровИнститута профессиональных бухгалтеров и аудиторов России.

Публикация результатов исследований. По теме диссертационного исследования автором опубликовано 53 научных работы общим объемом 138 печ. л., из них авторских 70,4 печ. л., в том числе три монографии, 12 работ в изданиях, рекомендованных ВАК РФ, практическое издание, четыре учебных пособия.

Объем и структура диссертации. Объем работы составил 320 страниц машинописного текста, в том числе/16 таблиц и 19 рисунков. Диссертационная работа включает в себя введение, пять глав, разделенных на параграфы, заключение, библиографический список из 254 наименований и 12 приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Карпова, Виктория Вениаминовна

Результаты исследования авторских дефиниций и содержания норм международных стандартов отчётности и оценки относительно понятия справедливой стоимости, а также установленная нами по методу диаграммы «Исикавы» взаимосвязь факторов (аргументов), оказывающих синергетическое влияние на величину этого показателя, послужили основой для следующей формулировки.

Справедливая стоимость - это сумма денежных средств, за которую можно было бы обменять актив или погасить обязательство в добровольной сделке, заключаемой как на «активном» (биржевой, дилерский или иной рынок с участием посредников), так и на «неактивном» (сделки на котором совершаются нерегулярно) рынках между осведомленными заинтересованными сторонами.

Предлагаемое определение справедливой стоимости требует единовременного соблюдения следующих условий:

• покупатели и продавцы являются гипотетическими и одновременно типичными для рынка, действуют в собственных интересах;

• покупатель рассматривается как «финансовый», а не «стратегический» инвестор;

• из круга потенциальных покупателей исключаются те, которые уже являются акционерами, кредиторами, зависимыми или контролируемыми юридическими лицами;

• покупатель благоразумен, но действует без учета получения выгоды от синергетического эффекта;

• продавец в процессе сделки обладает информацией о ее существенных обстоятельствах, включая влияние рыночной ситуации, степени предпринимательского риска, уровня контроля, ликвидности и т.п.;

• экономические возможности сторон совпадают с их желаниями;

• соблюдается принцип непрерывности хозяйственной деятельности и имеется уверенность в том, что никакая из сторон не будет ликвидирована;

• предполагается осуществлять продажу за денежные средства.

Итак, с одной стороны, можно констатировать, что, справедливая стоимость не является самостоятельной и скорее представляет собой комбинацию различных видов стоимости. С другой стороны, по той же причине в учете появляется новое стоимостное значение актива или обязательства, обладающее большей степенью полезности для управления, так как текущая стоимость корректируется здесь с учетом обычных для данного предприятия затрат на приобретение или нормативных расходов на продажу и рыночные риски. Кроме того, применение справедливой стоимости, несмотря на некоторые сложности с ее определением, при составлении отчетности для внешних пользователей позволит получить суммовую характеристику величины активов и обязательств организации соответствующую текущему моменту времени и объективное представление о финансовом положении компании. Позиционирование справедливой стоимости как стоимости текущего периода по-разному проявляет себя в периоды стабильности, подъёма или спада рынка, чему отведено отдельное место в следующем параграфе.

4.3. Проблемы применения справедливой стоимости в периоды финансово-экономического кризиса и стабильной экономики

В момент своего появления в международных учетных стандартах справедливая стоимость скорее квалифицировалась не как отдельный вид стоимости, а в виде качественной характеристики стоимостного значения, полученного «с помощью одного или нескольких общепринятых методов» (МСФО 32 п. 79 ред. 1995г.). По словам В.Я. Соколова «справедливая стоимость оказалась достаточно удобным инструментомдля расширения состава балансовых статей. То, что не позволяла историческая оценка - отражение не оплаченных или не полученных активов — легко решается путем присвоения им справедливой стоимости» [153, с. 77].

Существенное расширение области применения справедливой стоимости в МСФО, признание ее в ряде стандартов как основного метода оценки (см. приложение 6) позволяют утверждать, что, несмотря на декларирование в Framework принципа непрерывности хозяйственной деятельности, происходит изменение классической учетной парадигмы, а концептуальная модель представления стоимостной информации все больше ориентируется не на первоначальную («историческую») стоимость, а на справедливую. Это логично вытекает из заинтересованности внешних пользователей отчетности в отражении реальной величины капитала организации в бухгалтерском балансе (см. рис. 4.2.). р^

Классическая модель

Сумма денежных средств, ! затраченных на приобре- {-тение актива «

УЧЕТНАЯ СТОИМОСТЬ

УЧЕТНАЯ СТОИМОСТЬ Л

Сумма денежных средств, которую может принести использование актива

Рисунок 4.3. Изменение парадигмы измерения активов в бухгалтерском балансе Как отмечает В.Г. Гетьман отказ от -исторической стоимости и переход к учету по справедливой стоимости является одним из проявлений «начала революции в бухгалтерском учете» [67]. По мнению М.И. Кутера «Для российского учета оценка по справедливой стоимости — это одна из основных теоретических и практических проблем тысячелетия» [89,с.226]. В.В. Ковалев, указывая на революционность справедливой стоимости, трактует ее как «характеристику объекта, определяющую его сравнительную значимость в потенциальных или фактических меновых операциях» [87, с.67]. Справедливая стоимость в финансовой отчетности, с позиции Е.А. Мизиковского и М.Н. Чинченко, позволяет выполнить три важнейших экономических функции: «представляет заинтересованным лицам информацию о состоянии конкретных направлений деятельности, повышает уровень корпоративного управления и амортизирует симметричность информации (разность в уровне информированности между внешними и внутренними пользователями)» [118, с. 4].

Прежде чем, безоговорочно воспринять в российской практике новый вид стоимости, мы более подробно остановимся на сложившихся в МСФО подходах к ее определению относительно отдельных видов активов и обязательств (см. табл. 4.1.).

Справедливая стоимость часто определяется на основе рыночной цены скорректированной на величину обычных (стандартных) затрат, связанных с осуществлением конкретной хозяйственной операции. В случае отсутствия вторичного рынка для ее определения используют цены аналогичной сделки или текущую рыночную стоимость похожего актива. Приведенная таблица позволяет оценить насколько обширна область применения справедливой стоимости при составлении отчетности по МСФО. Этот вид стоимости является обязательным к применению для оценки всех активов при составлении консолидированной отчетности в ситуации объединения бизнеса по IFRS 3.

В отношении финансовых инструментов необходимо отметить, что не всегда их справедливая стоимость может быть определена лицами, составляющими отчетность. Так, IAS 32 допускает формирование величины дебиторской задолженности, выданных ссуд, финансовых активов, удерживаемых до погашения (вклады в уставные капиталы других субъектов, облигации), по фактическим затратам, связанным с их возникновением или приобретением. Такая логика стандарта позволяет организациям избежать излишних расходов на сбор информации о рыночной стоимости названных объектов, оплату услуг оценщика или применение иных методик-«заменителей» определения справедливой стоимости.

Тем не менее, справедливая стоимость при определении лизингодателем величины дебиторской задолженности по финансовой аренде или продаже актива, ранее квалифицированного как «удерживаемый до погашения» может стать для перечисленных активов основным методом оценки. Как следствие, группа, в состав которой входил реализованный актив, подлежит переоценке по

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Бухгалтерский учет ориентирован на получение информации в стоимостном выражении, что достигается в процессе оценивания его объектов, когда определяется величина активов, обязательств и капитала, а также рассчитываются обобщающие показатели деятельности организации. Стоимостное измерение сопровождает практически все учётные процедуры, начиная от ведения! аналитического учёта и заканчивая обобщением систематизированных на" счетах бухгалтерского учёта данных в бухгалтерской-отчетности. Это побуждает бухгалтера исчислять стоимость объектов самостоятельно, мотивированно принимая во внимание разнообразие хозяйственных операций и объектов \* учета, временной фактор и целевые интересы пользователей.

Адаптация отечественной и мировой систем бухгалтерского учёта к динамичным изменениям рыночных отношений инициировала переосмысление' экономической и деятельностной сущности оценочных процессов, ранее рассматриваемых учёными и практиками как технический «приём» перевода натуральных показателей в стоимостные, и послужило для нас предпосылкой- теоретического обоснования концепции стоимостного измерения. Апперцепция» процесса оценивания-как отдельного элемента учётной системы позволила в иссле-'' довании объединить разрозненные и подчас альтернативные процедуры расчётов стоимостных величин в единую логически увязанную последовательность.

Проведенный в настоящем исследовании обзор концепций и подходов к оцениванию, применявшихся на разных этапах развития бухгалтерского учета, создал возможность обоснованно утверждать, что эволюция видов стоимости порождена потребностями хозяйственной практики. В свою очередь учётной наукой, имплицирующей результаты внешних измерений, сформулировано множество соответствующих определений. Можно считать, что некоторые из них являются стандартными, широко применяемыми в отечественной и международной учетной практике, другие же используются в специальных случаях. Для понимания и квалификации различных видов стоимости и корреспондирующих с ними методов расчета, как нам представляется, немаловажно было интерпретировать понятия «цена», «ценность», «стоимость», «оценка» и установить возможные-и допустимые границы,их употребления в терминологическом аппарате бухгалтерского учёта.

Нами предложена авторская, дефиниция, стоимостного измерения., как: элемента бухгалтерского- учета, представляющего собой; упорядоченный! целенаправленный процесс, формирования стоимости объектов бухгалтерского учета, осуществляемый: посредством: исчисления величины каждого объекта или их групп (для: цел ей текущего ■ учета) и всей совокупности объектов» (для? составления ютчетности)»под непосредственным влиянием временного фактора и хозяйственной ситуации; В этом контексте;. можно утверждать, что\*■ в процессе1 стоимостного измерения- осуществляется два- соподчиненных-: множества действий -измерение стоимости каждой:учётнош единицы, и подготовка: обобщенной информации об их наличии; движении и использовании.

Процесс стоимостного измерения в диссертации представлен в виде последовательности следующих этапов: определение цели: оценивания, в различных, хозяйственных ситуациях;.выбор вида.стоимости на основе^временного'фактора5: и стадий нахождения объектов в . обороте; обоснование методов: оценки с учетом их регламентации и качественных: характеристик; стоимостной информации; расчет терминального значения стоимости объектов, отражаемого на. счетах учета; корректировкаполученного-стоимостного-значенияша: основе диагностики; его качества; установление величинактивов и, обязательств в бухгалтерском балансе; раскрытие информации по оценочным суждениям дляшользо-вателей. Выделение, этих этапов согласуется с логикой учетного процесса; технологией обработки бухгалтерской информации, влиянием внешних и внутренних факторов на формирование стоимости, требованиями пользователей ^ аналитичности элементов отчетности и раскрытию оценочных суждений:.

Констатация; того, что рассчитанные в процессе стоимостного: измерения показатели могут не соответствовать требованиям, предъявляемым-к; качеству бухгалтерской информации,, вызвала необходимость выявления атрибутивных характеристик стоимостной информации, обеспечивающих устойчивость этого процесса и являющихся мерой согласованности его отдельных этапов и процедур. В диссертации выделены свойства репрезентативности, изоморфности и сопоставимости стоимостной информации. Думается, что они должны неизменно присутствовать в стоимостных показателях, характеризуя инерционную зависимость бухгалтерских данных от непрерывной изменчивости хозяйственной деятельности. Отсутствие какого-либо свойства или превалирование одного из них является симптомом искажения\* стоимостных величин и, одновременно, показателем их дальнейшего изменения.

Мы пришли к выводу, что развитию'стоимостного измерения в российском бухгалтерском учёте существенно препятствует отсутствие принципов, закрепляющих основы, осуществления оценочных процессов. Данная проблема была решена в работе путем композиционирования фундаментальных (первоначальной стоимости, стоимости выбытия, разграничения доходов'и расходов между периодами, минимальной стоимости, реальности платежей, постоянства методов измерения) и синтагматических (формирования стоимости каждой учётной единицы, формирования стоимости на определённую дату, изменения стоимости в межотчётный период) принципов стоимостного измерения, доказана их обусловленность требованиями и правилами бухгалтерского учета.

Отправной точкой для разделения фундаментальных принципов стоимостного измерения на формирующие входящие данные по каждому факту хозяйственной деятельности и направленные на представление стоимостной информации в отчётности послужило требование существенности. В составе синтагматических принципов стоимостного измерения нами было акцентировано внимание на применении принципа индивидуальной оценки, который предусматривает обязательность расчёта стоимости каждой единицы актива и каждого обязательства. Наряду с этим, важно выделить ситуации отступлений, к которым относятся твердая, групповая и средневзвешенная стоимость той же единицы объекта. Существование таких отступлений объясняется наличием ряда отрицательных последствий применения принципа индивидуальной оценки, например, по отношению к материально-производственным запасам. Применение групповой стоимости позволяет противостоять безадресиости в расчётах и одновременно уменьшить объем обработки информации у предприятий\* с большой номенклатурой производственных запасов.

В целом, осуществление процедур стоимостного измерения, по-сформулированным'нами принципам обеспечивает «иммунитет» полученного значения к воздействию субъективных требований различных групп пользователей- бухгалтерской' информации и волатильности внешней среды функционирования\* предприятия. Соблюдение унифицированной\* и гармоничной системы принципов позволит избежать случайных различий, в- учетных процедурах и снизит степень недоверия к качеству оценочной информации, формируемой- бухгалтерским учетом, усилит её прозрачность.

На протяжении« последних двухсот лет специалистами бухгалтерского учёта ведётся затяжная, научная дискуссия относительно выбора «модуля» представления учётной информации для- пользователей, который бьг обеспечил соизмеримость данных о хозяйственных процессах, их унификацию и стандартизацию. В результате, по нашему мнению, сложилось две действующие концепции стоимостного измерения. Первая» направлена на исчисление стоимости объекта на основе внешних по отношению к хозяйствующему субъекту данных о рыночных ценах. Получаемое таким образом значение дискретно\* во времени, не коррелирует с предыдущими вычислениями и свободно от ошибок и влияний менеджмента. Вторая концепция исходит из свойства непрерывности учётного процесса, в соответствии с которым вычисления производятся путем измерения девиации или, напротив, перманентности стоимостных показателей текущего периода от значений, полученных на предыдущую отчётную дату. Базисом этой концепции стала первоначальная или фактическая стоимость, сформированная под влиянием внутренних данных.

Ситуация, при которой сформировались две концепции, во многом является порождением расхождения интересов лиц - пользователей учётной информации, и приводит к установлению различных целей стоимостного измерения. Результаты наших исследований дают основание считать, что цель стоимостного измерения состоит в формировании такого значения, которое будет экспонировать зависимости применения условий и методов измерения объекта бухгалтерского учёта и отчетности, путём последовательного проведения этапов оценивания; соблюдения рамочных процедур, адекватных условиям хозяйственной деятельности, в которых проводятся измерения. Установление цели исчисления стоимости, прежде всего, обеспечивает единство методологии стоимостного\* измерения и востребовано для построения иерархии этого процесса, в котором каждый предшествующий этап является? обоснованием и импульсом для« следующего.

С учетом потребностей в стоимостной информации каждой группы пользователей нами построена матрица их интересов, которая используется» при-создании модели системы целей как функции векторов интересов шользователей и действия внешних и внутренних факторов, характеризующих их запросы. В. развитие процесса целеполагания виды стоимости, используемые учётной системой, были объединены нами в три группы: формирующие оценочную информацию об имуществе и обязательствах организации с превалирующей характеристикой полезности; ориентированные на запросы менеджмента в части обеспечения'контроля за целесообразностью и экономическойэффективностью^ осуществления хозяйственных операций; направленные на исчисление финансового результата. Данная классификация-позволяет обратить\* внимание лица, проводящего оценивание, на то, чтобы,выбранный вид стоимости соответствовал контексту конкретной цели, поставленной пользователем.

Множественность целей, которые ставят перед собой субъекты, производящие измерения, и ситуаций, в которых они производятся, объясняют явление полимерии стоимостей, которые призваны удовлетворять интересы всех пользователей бухгалтерской информации. Ни одна из них не имеет абсолютного значения, и потому при измерении величины одного объекта может применяться сразу несколько стоимостей в зависимости от вида объекта учета, способа поступления и выбытия, целей использования объекта и т.п. Причем каждая из них необходима в конкретной сфере хозяйствования для решения определенного круга задач. Только эта стоимость, вследствие её определенного состава, метода и методики исчисления, способна отразить специфику хозяйственной ситуации.

Однако в бухгалтерских регистрах на текущий- момент времени может быть закреплена только одна стоимость объекта, которой невозможно1 одновременно удовлетворить запросы всех пользователей- бухгалтерской информации. Поэтому, для реализации сформулированных нами целей, в текущем,учете следует применять стоимостные значения, учитывающие интересы внутренних пользователей, а в отчетности - внешних пользователей с прямым'финансовым-интересом. Остальные группы пользователей имеют возможность рассчитать ^ необходимые им дополнительные стоимостные данные, основываясь на бухгалтерских оценках, но уже вне системы учета. Но в любом случае свойство полезности стоимостной« информации не должно преобладать над её достоверностью.

Непрерывность процесса стоимостного измерения, с одной стороны; и обязательное условие закрепления единственного значения из множества существующих, в учётных регистрах, а затем в бухгалтерской- отчётности, с другой стороны, предопределяют необходимость разработки прикладной классификации видов стоимости для практикующих бухгалтеров.

Можно сказать, что в последнее время под воздействием запросов внешних пользователей, в бухгалтерскую отчетность опять возвращается-примат баланса. Ведущая роль баланса, как отчета о финансовом положении организации, определяет представление остальной отчетной информации в виде дополнений к нему, в том числе отчета о прибылях и убытках, характеризующего финансовые результаты периода. Ранее бытовавшая точка зрения о «сочинении» баланса становится опять востребованной. Соблюдение критериев полноты и надежности отчетной информации побудило нас в работе отдельно разработать и научно обосновать методики измерения стоимости активов и обязательств для статей баланса.

По результатам проведенного нами анкетирования предприятий Смоленской области по применяемым ими видам стоимости проведена классификация существующих в учете видов стоимости в виде матричной модели, отражающей взаимосвязь временного лага измерений и этапа нахождения\* объекта в обороте. Корневая строка матрицы представляет собой номенклатуру активов и обязательств организации, которая4 формируется субъектом самостоятельно с учётом специфики его деятельности. В корневой столбец матрицы, включены стадии оборота объектов, выбираемые субъектом исходя из .конкретной хозяйственной ситуации — способа поступления актива или возникновения, обязательства, их текущего использования, направлений и причин выбытия или погашения. Предложенная классификация была апробирована при формировании методологического аспекта учетной политики ряда организаций Смоленской области.

Применение апостериорного подхода от учётной практики к теории стоимостного измерения позволило нам раскрыть механизм методов исчисления стоимости (калькулирования, спроса и предложения, комбинированный, статистический, прямого пересчета, экспертный, индексный и капитализации дохода) и установить соответствие между видом стоимости и методами (методом) её расчета с целью обеспечения обоснованного выбора в учетной политике организации наиболее оптимального варианта.

Употребляемые организациями конкретные методы и способы расчёта величины объекта порой обезличивают идентификационные признаки этих объектов, так как основаны на предвзятых источниках информации, не отвечающих контенту хозяйственной ситуации, и порой в стремлении к уменьшению трудоёмкости балансируют на грани «упрощенчества». Основываясь на этом положении, в работе с целью элиминирования воздействия негативных факторов на степень репрезентативности и изоморфности стоимостных показателей обоснована необходимость обязательной диагностики оценочных значений и создана её авторская методика.

Проведение диагностики формализовано в виде алгоритма, включающего четыре последовательно увязанных уровня (предварительный, методический, расчётно-аналитический и организационный). Заключение об эквивалентности стоимостной информации, созданной в системе бухгалтерского учета и включённой в- бухгалтерскую отчетность, действительным или реальным данным, строится-на-основе критерия' «хи-квадрат», адаптированного-нами,к оценке качества учётной- информации. Диагностика носит итерационный характер и может осуществляться, в ходе проведения процедур внутреннего контроля или аудита оценочных значений.

Многоплановый характер использования" стоимостной' информации^ стал причиной переориентации традиционной учетной парадигмы с «исторической» стоимости на иную, «справедливую», адекватно отражающую интересы участников рынка- в условиях аморфности^ внешней среды- и« непредсказуемости BHyrpeHHeftt хозяйственной деятельности. Однако, несмотря на то; что концепция, стоимостного-измерения, как руководящая'идея или\* конструктивный принцип представления-учётной и отчётной информации, должна быть внутренне непротиворечивой, практика пошла по пути смешения- отдельных элементов\* одной и другой концепции, что вносит путаницу в показатели финансовой отчетности. Так, вследствие применения- нескольких, баз расчета справедливой-стоимости усиливается энтропия;её значений.

В-этомг смысле\*можно-с достаточной уверенностью утверждать, что отсутствие единой методологии исчисления справедливой стоимости позволяет проявлять определённый субъективизм, основанный, на свободе действий, отклоняться от сущности «справедливого» подхода к cocтâвлeнию бухгалтерской отчетности. Это, в свою очередь, определяет применение сразу нескольких методов измерения справедливой стоимости для прогнозирования вероятных доходов и расходов по альтернативным проектам. Следовательно, превалирование в итоговом результате измерений намерений какого-либо пользователя ведет к нарушению взаимосвязи текущей стоимости поступления, стоимости продаж и трансакционных издержек (особенно на неликвидных рынках) и к потере качеств полезности, достоверности и «честности» справедливой стоимости.

Все названные обстоятельства инициировали проведение критического анализа-многочисленных дефиниций понятия справедливой стоимости, содержания норм международных стандартов отчётности, международных стандартов оценки, а также установление нами по методу диаграммы «Исикавы» функциональной взаимосвязи факторов (аргументов); оказывающих влияние на. величину показателя справедливой стоимости.

Итогом' наших исследований стала значительная^ корректировка распространённой формулировки справедливой« стоимости,.под которой1 предлагается^ понимать.сумму денежных средств, за которую можно было бы обменять актив или погасить обязательство в добровольной\* сделке, заключаемой как, на. «активном» (биржевой, дилерский или иной рынок с участием,посредников), так и • на «неактивном» (сделки на котором совершаются'нерегулярно) рынках между осведомленными заинтересованными сторонами.

В настоящее время большинство стран сделали свой выбор вшользу применения в- качестве основы, построения системы финансовой отчетности компаний, активно работающих на финансовых рынках, справедливую-стоимость. Это обстоятельство потребовало от нас не только выявить и проанализировать острые проблемы современной учетной практики, основанной на исторической стоимости, но и, придерживаясь эволюционного подхода развития- науки бухгалтерского учёта, предложить возможные направления перехода на новую учетную парадигму, основанную на справедливой\* стоимости. Целью проведёнг ного нами в этой связи исследования являлось обеспечение последовательности-в осуществлении процесса измерения по справедливой стоимости и установление границ её внедрения в канву российского бухгалтерского учёта на основе адаптации имеющегося понятийного аппарата.

Восприятие концепции исторической или, напротив, справедливой стоимости как исчерпывающей, предполагающей полное отрицание иной достойной альтернативы, неправомерно с позиции вероятного искажения стоимостной информации. Считаем, что собственно в учёте полный отказ от первоначальной (фактической) стоимости приведёт к потере свойств стабильности, понятности и отчасти достоверности (проверяемости) информации. В противовес этому, в балансе применение справедливой стоимости вполне оправдано его назначением как основного публичного источника данных о финансовом состоянии субъекта на определенный момент времени и согласовано с переменчивостью этого вида измерения, который является «справедливым» только на дату оценивания.

Критический анализ симптоматики состояний рынка, природы заключаемых на нём сделок, конклюдентного поведения сторон, индивидуальных особенностей объектов учёта, механизма методов расчёта стоимостных показателей позволил нам разработать проект Методических указаний по применению и расчёту справедливой стоимости в .бухгалтерской (финансовой) отчётности.

В основу проекта были положены следующие допущения:

• выделение дополнительных по сравнению с закрепленными в Framework характеристик-индикаторов показателей, оцененных по справедливой стоимости, как то - верифицируемость, непредвзятость, соответствие временному периоду, изоморфность;

• сбалансированность многочисленных требований к качеству отчетной информации, выполнение которых связано с введением в процесс оценивания новых процедур, как то - определение типа рынка, регулярности обновления информации, нивелирование влияния трансакционных издержек и др.;

• достижение рациональности раскрытий на основе разумного сочетания прозрачности информации для внешних пользователей и соблюдения'коммерческой тайны;

• допустимость использования помимо учетных данных иных информационных источников, основанных на трехуровневой иерархии рынков.

В качестве вывода можно отметить, что справедливая стоимость обладает такими свойствами, которых нет у стоимости, положенной в основу её исчисления, то есть при агрегировании воздействующих на результирующий показатель факторов возникает новое значение. Думается, что требования к составлению финансовой отчетности по справедливой стоимости должны изменяться и совершенствоваться в направлении достижения более высокой степени последовательности в применении.

Изложенное позволяет уверенно утверждать, созданная в настоящем исследовании концепция стоимостного измерения как элемента системы бухгалтерского учета и отчётности, включающая принципы, цели, функции, этапы и процедуры исчисления стоимости, в том числе классификацию видов стоимости, по нашему мнению, будет способствовать созданию в системе бухгалтерского учета и отчетности более полной, достоверной и сопоставимой оценочной информации о величине активов, капитала и обязательств организации.

## Список литературы диссертационного исследования доктор экономических наук Карпова, Виктория Вениаминовна, 2011 год

1. Нормативно-правовые акты

2. Гражданский кодекс Российской Федерации (части первая и вторая) от 30 ноября 1994г. № 51-ФЗ.(в ред. от 27 июля 2006 г.).

3. Налоговый кодекс Российской Федерации (части первая и вторая). № 146-ФЗ от 13 июля 1998г. (в ред. от 26.11.2008 № 224-ФЗ). 1 .

4. Земельный кодекс Российской Федерации от 25 октября 2001г. № 136-ФЭ (с изм. и доп.).

5. Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ. «О бухгалтерском учете» (с изм. и доп.).

6. Федеральный закон от 26 декабря 1995 г.№208-ФЗ> «Об акционерных обществах» (с изм. и доп.).

7. Федеральный закон от 8 февраля 1998г. N 14-ФЗ,«Об обществах с ограниченной ответственностью» (с изм. и доп.).

8. Федеральный закон от 27 ноября 1992г. № 4015-1 «Об организации страхового дела в Российской Федерации» (с изм. и доп.).

9. Федеральный закон от 21 мая 1993 г. № 5003-1 «О-таможенном тарифе» (ред. от 3 декабря«2007г.№ 321-ФЭ).

10. Федеральный закон от 9 декабря 1991 № 2003-1 «О налогах на имущество-физических лиц» (с изм. и доп.).

11. Федеральный закон от 2 октября 2007 № 229 «Об исполнительном производстве» (с изм. и доп.).

12. Федеральный закон от 27 июля 2010г. № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности».

13. Постановление Правительства РФ от 6 марта 1998 г.'№283-«Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в, соответствии 'с международными стандартами финансовой отчетности».

14. Постановление Правительства РФ от 8 апреля 2000г. № 316 «Об утверждении Правил проведения кадастровой оценки земель» (с изм. и доп.).

15. Приказ Минфина РФ от 1 июля 2004 г. № 180 «Об утверждении Концепции развития бухгалтерского учета в России на среднесрочную перспективу».

16. Приказ Минфина РФ от 29 июля 1998 г. №34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (с изменениями).

17. Приказ Минфина РФ от 06 октября 2008 г. №106н. «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации (ПБУ 1/2008)».

18. Приказ Минфина РФ от 27 ноября 2006 г. №154н. «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте (ПБУ 3/2006)».

19. Приказ Минфина РФ от 6 июля 1999 г. №43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации" (ИБУ 4/99)» (в ред. приказа Минфина РФ от 18 сентября 2006 г. № 115н).

20. Приказ Минфина РФ от 25 ноября 1998 г. №56н. «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «События после отчетной, даты» (ИБУ 7/98)»-(ред. от 20.12.2007).

21. Приказ, Минфина РФ-28 ноября 2001- г. №96н. «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной- деятельности (ПБУ 8/01)» (ред. от 20.12.2007).

22. Приказ Минфина РФ от 06\* мая 1999 г. №32н «Об утверждении Положения\* по бухгалтерскому учету «Доходы организации (ПБУ 9/99)» (с изм. и-доп.):

23. Приказ Минфина РФ от 06 мая 1999 г. №33н «Об утверждении Положения' по бухгалтерскому учету «Расходы организации (ПБУ 10/99)» (с изм: и доп.).

24. Приказ Минфина РФ\*от 27.01.2000 N 11н «Об утверждении Положения по» бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2000)- (ред. от 18.09.2006)/

25. Приказ Минфина РФ'от 27 декабря 2007 г. №153н. «Об утверждении Положения по\* бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов', (ПБУ 14/2007).

26. Приказ Минфина РФ'от 6 октября 2008 N. 107н «Об утверждении Положения.по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию (ПБУ 15/2008)».

27. Приказ Минфина РФ от 10 декабря-2002 г. N 126н-«Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений (ПБУ 19/02):

28. Приказ Минфина РФ-от 6 октября 2008 г. №106н. «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2009).

29. Приказ Минфина РФ от 28.06. 2010 № 63н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010).

30. Приказ Минфина РФ от 13 октября 2003г. N 91н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств»;

31. Приказ Минфина РФ от 22 июля 2003 г. № 67н «О формах бухгалтерскойотчетности организаций» (в ред. от 18 сентября 2006г.).

32. Приказ Минфина РФ от 2 июля 2010г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности».

33. Приказ Минэкономразвития РФ от 20 июля 2007 N 254 «Об утверждении Федерального стандарта оценки «Требования к отчету об оценке (ФСО № 3)»

34. Приказ Минэкономразвития РФ от 20 июля 2007 N 255 «Об утверждении Федерального стандарта оценки «Цель оценки и виды стоимости (ФСО N 2)».

35. Приказ Минэкономразвития РФ от 20 июля 2007 N 256 «Об утверждении Федерального стандарта оценки «Общие понятия оценки, подходы к оценке и требования к проведению оценки (ФСО N 1)».

36. Приказ ФТС РФ от 10.10.2007 г. N 1246 «Об утверждении методологии таможенной статистики внешней торговли Российской Федерации по субъектам Российской Федерации (в ред. Приказа ФТС РФ от 02.12.2008 N 1518).

37. Приказ Роснедвижимости от 14.08.2008 N П/0284 «Об утверждении технических рекомендаций по государственной кадастровой оценке земель населенных пунктов».

38. Приказ Минпромторга России от 27.02.2009 № 84 «Об утверждении формы лицензии и заявления о предоставлении лицензии».

39. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России. Одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ и Президентским советом ИПБР 29 декабря 1997 г.

40. Монографии, учебники, учебные пособия, статьи

41. Аринушкин Н.С. Балансоведепие. Самара, 1927.

42. Аринушкин Н.С. Балансы акционерных предприятий. Юридическая и бухгалтерская природа баланса, в связи с нормами русского финансово-податного обложения. — М.: «Правоведение», 1912.

43. Адаме Р. Основы аудита: Пер. С англ./ Под ред. Я.В. Соколова.- М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995.

44. Бабаев Ю.А. Теория бухгалтерского учета. М.: Прогресс 2004.

45. Бакаев A.C. Толковый бухгалтерский словарь. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2006.

46. Балансоведение. Серия «Высшее образование» / Бреславцева H.A. и др. -Ростов на - Дону: Феникс, 2004.

47. Барун М.А. О предмете и методе бухгалтерского учета. // Бухгалтерский учет, 1954, №2.

48. Бетге И. Балансоведение: Перевод с немецкого / Научный редактор В.Д. Бакаева; прим. В.А. Верхова. М.: Изд-во « Бухгалтерский учет»; 2000.

49. Блатов H.A. Балансоведение. JL: «Экономическое образование», 1930.

50. Блейк Д., Амат О. Европейский бухгалтерский учет. Справочник /Пер. с англ. М.: «Филинъ», 1997.

51. Болдырев B.C., Галушка A.C., Федоров А.Е. Введение в теорию оценки недвижимости. М., 1998.

52. Бочкарев В.В. Основные принципы определения залоговой стоимости объекта недвижимости. // Вопросы оценки. 1999, № 1, с. 8-12.

53. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. Безруких П.С. — 6-е изд., М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2004.

54. Быкова AJT. Теория бухгалтерского учета. М., Госфиниздат, 1962.58: Валдайцев С.В. Оценка бизнеса и управление стоимостью предприятия: Учеб. пособие для вузов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. - 720 с.

55. ВанХорн Дж.К. Основы управления финансами: Пер. с англ. / Гл. ред. серии Я.В'. Соколов. -М.: Финансы и статистика, 1997.

56. ВасиленкоЛ.Н. Основы бухгалтерского учета. М. «Экономика», 1971.

57. ВейцмашИШ: Курс балансоведения. М.: «Центрсоюз», 1928.

58. Вопросы стоимости. Овладейте новейшими приёмами управления, инвестирования и регулирования, основанными на стоимости компании» / Под ред. Э.Блэка/ пер. с англ. Н.А. Мельник. -М.:ЗАО «Олимп-Бизнес», 2009.

59. Всесоюзный научно-технический семинар «Совершенствование научно-технической, учебной литературы по бухгалтерскому учету и анализу хозяйственной деятельности». Сборник тезисов и докладов. Одесса, 1975.

60. Вудворд» Кэролайн. Материалы для обсуждения: оценка по справедливой стоимости // Accounting Report. Выпуск 48-49 январь-февраль 2006г.

61. Галаган А.М\*.Основные принципы счетоведения. Конспективный курс. — 2-е изд. М.:: Издание редакционно-издательского отдела объединения-работников учета, 1925.

62. Гершун-А\М., Аверчев»И.В1, Герасимова^ Е.Б. Учет по международным стандартам: Учеб. Пособие. 3-е изд. Под ред. JT.B. Горбатовой. - М;.: Фонд развития бухгалтерского учета, Издательский дом «Бухгалтерский учет, 2003.

63. Гетьман В.Г. Реформирование системы бухгалтерского учета: оценка активов по справедливой стоимости // Финансовая газета, 2001, № 24.

64. Григорьев. В.В., Островкин И.М. Оценка предприятий. Имущественный подход. Учебно-практическое пособие, М.; «Дело», 1998.

65. Григорьев В.В:, Федотова М.А. Оценка предприятия: теория и практика. -М.: «ИНФРА-М», 1997.

66. Грюнинг X. ван. Международные стандарты финансовой отчетности. Практическое руководство. 3-е изд., / Всемирный банк. М.: Издательство «Весь Мир», 2006.

67. Гуляев А'.И. Начала коммерческого счетоводства М., 1913. - С. 45.

68. Дембинский-М.В. О некоторых проблемах теории бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет, 1977, № 6.

69. Дрогобыцкий И.Н. Системный анализ в экономике: учеб, пособие. — М.: Финансы и статистика, 2007.

70. Единые стандарты профессиональной практики оценки США. М.: Р00,2001.

71. Егоров Д.Е. Трактовка категории «стоимость» и синтез классического и неоклассического подходов // Экономический анализ: теория и практика, 2008, №7, с.5-16.

72. Ефимова» О.В. Дисконтированная стоимость: расчет и анализ // Бухгалтерский учет, 1998, № 10, с. 97-103.

73. Земсков В.В. Аудит: проблемы оценки статистическими методами. М.:1. ЮНИОН, 2004.

74. Ивашкевич В.Б., Куликова Л.И. Бухгалтерское дело / Учебное пособие. — М.: Экономисте, 2005.

75. Исикава И. Японские методы управления качеством. М.:Экономика, 1988.

76. Карпова В.В. Оценка как элемент системы бухгалтерского учета и отчетности: принципы, методы, процедуры /М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. — 146с.

77. Карпова В.В. Концепция оценки объектов-бухгалтерского учёта: Монография. М.: ВЗФЭИ, 2008.

78. Карпова В.В1, Карпова ТЛТ. Бухгалтерский и налоговый учет производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции (практическое издание) / М.: Бухгалтерский учет, 2006.

79. Касьяненко.Т.Г. Концептуальные основы оценки бизнеса: отражение особенностей становления профессиональной оценки в России. Монография. — СПб.: Изд-во СПБГУЭФ, 2006.

80. Качалин В. В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP. М.: «Дело», 2000.

81. Катаев Ä.H., Островский О.М. О принципах бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 1996, № 11, с. 58-64.

82. КиряноваЗ.В. Теория бухгалтерского учета: Учебник — М.: «Финансы и статистика», 1995.

83. Ковалев В.В. Справедливая стоимость в системе бухгалтерского учёта // Бухгалтерский учёт. 2002. - № 17. - С. 67-72.

84. Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, 2001 год. Москва, МЦРСБУ, 2002.

85. Комментарии к новому Плану счетов бухгалтерского учета/А.С.Бакаев, Л.Г. Макарова, Е.А.Мизиковский; Под ред. А.С.Бакаева.-М.:ИГ1Б-БИНФА, 2001.

86. Кондраков Н.П., Краснова Л.П. Принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие. -М.: «ФБК-ПРЕСС», 1997.

87. Кошкин И.А. Построение бухгалтерского баланса (теория-баланса).- Л.: 1-я тип. Гизлегпрома, 1940.

88. Коуз Р. Фирма, рынок и право. М., «Catallaxy», 1993.

89. Кутер М.И. Теория и принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие. М.: «Финансы и статистика», «Экспертное бюро», 2000.

90. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета: Учебник. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: «Финансы и статистика», 2003.

91. Кутер М.И., Ханкоев Е.И. Проблемы статического и динамического бухгалтерского учёта в трудах Ж. Ришара // Бухгалтерский учёт. 2002. - № 20. -С. 58-62.

92. Леонтьев H.A. Теория бухгалтерского учета. М.: ВЗФЭИ, 1953.

93. Леоте Е., Гильбо А. Инвентарь и баланс. // Счетоводство. 1899. - № 33.

94. Леоте Е., Гильбо А. Общие руководящие начала счетоведения: Пер. Н.В. Богородского / под ред. А.П. Рудановского. М.: «МАКИЗ», 1924. -VIII.

95. Лившиц Л.Г. Вопросы и ответы. Ответ на вопрос №25 // Счетоводство.1891.-№ 10.-С. 146.

96. Лимитовский М., Паламарчук В: Базовые категории и особенности их российской интерпретации. // Экономика и жизнь. — 2009. № 02. С. 7.

97. Лунц-Л1А. Деньги и денежные обязательства. Юридическое исследование. М»: Финансовое издательство ЫКФ СССР, 1927.

98. Лунц, Л1А'. Деньги и денежные обязательства в гражданском праве. — М.: Статут, 1999:

99. Мал юга Н.М\*. Пути усовершенствования оценки в бухгалтерском учете: теория, практика, перспективы. — Житомир. ЖИТИ, 1998.

100. Макаров1 B.I?. Теория бухгалтерского учета. М1., Финансы, и статистика, 1983.

101. Марпулис А.Ш; Вопросы учета и отчетности по себестоимости промышленной продукции. -М.: Госфиниздат, 1944.106: Международные стандарты оценки: В 2т./Под ред. Артеменкова-И. Л1, М.: РОО, 1995.

102. Международные стандарты оценки. Кн. 2 /Под.ред. Микерина Г.И: М\*.: ОАО '«Типография «НОВОСТИ», 2000. - 360с.108«. Международные стандарты финансовой отчетности (на рус. яз.). М.: Ас-кери-АССА, 1999, 2008.

103. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебник / под ред. М.А. Бахрушиной. М.: Омега-Л, 2009.

104. Международные стандарты финансовой отчетности / под ред.Л.В. Горбатовой. -Москва: Волтерс Клувер, 2006.

105. Международные стандарты финансовой отчетности: Учеб. пособие / Под ред. И.А. Смирновой. М.: Финансы и статистика, 2005.

106. Медведев M.IO. Бухгалтерский словарь. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007.

107. Медведев MilOi Общая теория учета: естественный, бухгалтерский и компьютерный методы. М.: Издательство «Дело и Сервис», 2001.

108. Мсдведев М.Ю., Назаров Д.В. История русской бухгалтерии. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2007.

109. Мезенцев-П.Вг. Лекции по теории бухгалтерского учета. Вып. 1. М\*.: Гос-торгиздат, 1956.

110. Мизес Людвиг фон. Человеческая деятельность: Трактат по экономической теории. / Пер. с англ. А.В. Куряева. -М.: ОАО «НПО «Экономика», 2000.

111. Мизиковский Е.А, Дружиловская Т.Ю. Международные стандарты финансовой отчетности и бухгалтерский учет в России. 2-е изд., пререраб. и доп. -М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2006.

112. МизиковскийгЕ.А., Чинченко М.Н. Оценка по справедливой стоимости. // Аудиторские ведомости. 2006. - № 12. - С. 3-6.

113. Микерин Г.И. Стандарты оценки 2007: «Пересмотр понятий» или «Смена парадигм» http://www. appraiser, ru.

114. Мэтьюс M.P., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета: Учебник / пер. с англ. И.А. Смирновой. Под ред. Я.В. Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999.

115. Мюллер М.Р., Гернон X., Миик Г. Учет: международная перспектива. —1. М.,1996.

116. Нарибаев К.Н. Организация бухгалтерского учёта в США. — М.: Финансы, 1979.

117. Нидлз, Б., Андерсон X., Колдуелл Д. Принципы бухгалтерского учета: Пер. англ./ Под ред. Я.В. Соколова.- 2- изд. М.: Финансы и статистика, 1994.

118. Николаева С.А., Калинина E.Mi Товарообменные сделки: Учет и налогообложение //Бухгалтерский учет. 1999. - № 4. С. 15-19.

119. Николаев'И.Р. Проблема реальности баланса. К вопросу о степени точности и достоверности цифровых данных, добываемых из баланса торгового предприятия. Л.- Экономическое образование, 1926.

120. Новодворский В.Д. Клинов H.H. Требование достоверности при формировании бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет. -2000 №14. - с. 9.

121. Новодворский В.Д., Хорин А\*.Н. Об оценке основных средств // Бухгалтерский учет. 1996. - № 5. - С. 24-28.

122. Новодворский В:Д., Хорин А.Н. К вопросу об оценке оборотных активов\* // Бухгалтерский учет. 1995. - № 11. - С. 19-25.

123. Новодворский В.Д., Хорин А.Н. О методах денежной оценки статей баланса: Концепция фактической себестоимости. // Бухгалтерский учет. -1995. -№ 10.-С. 22-28.

124. Новодворский В.Д., Хорин« А.Н: О методах стоимостной оценки // Бухгалтерский учет. 1995. - № 6. - С. 12-18.

125. Новодворский В.Д. Бухгалтерский учет производственных ресурсов. М.: «Финансы и статистика», 1989.

126. Обербринкманн Ф. Современное понимание бухгалтерского баланса: Пер. с нем./ Под ред. проф. Я.В.Соколова. М.: Финансы и статистика, 2003.

127. Оценка бизнеса: Учебник / Под. Ред. А.Г. Грязновой, М.А. Федотовой. 2-е изд., перераб. И доп. — М.: Финансы и статистика, 2004.

128. Оценка недвижимости. Пер. с англ., М., РОО, 2003 г. - 760с.

129. Палий^В.Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы. — М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2007.

130. Палий В.Ф. Международные стандарты финансовой отчетности. М.: «ИНФРА-М», 2002.

131. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. М.: Финансы и статистика, 1988.

132. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях. М.: «Финансы и статистика», 1994.

133. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях. М.: 2009.

134. Пильменштейн Д.И. Основы бухгалтерского учета. М.: «Статистика», 1977.

135. Пратт П. Оценка бизнеса: анализ и оценка компаний закрытого типа. Иллинойс, 1989, 2-е изд. Пер с англ. М.: РРО, 1995.

136. Пятов М.Л. Применение законодательства в бухгалтерской практике. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2002.

137. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: Теория и практика: Пер. с фр./ Под редакцией Я.В. Соколова. М.: «Финансы и статистика», 2000.

138. Рожнова О.В. Международные стандарты бухгалтерского учёта и финансовой отчётности: Учебное пособие. -М.: Экзамен, 2002.

139. Руссиян И.С. Двойная бухгалтерия государственного и общественного хозяйства// Счетоводство. 1892. - № 1-2. - С. 8.

140. Рудановский АЛ. Айализ баланса. М.: «Макиз», 1926.

141. Рудановский А.П. Теория балансового учета. Оценка как цель балансового учета. М.: МАКИЗ, 1928 (б).

142. Рудановский А.П. Руководящие начала (принципы) фабричного счетоведения, вытекающие из понятия себестоимости. — 2-е изд. — М.: «МАКИЗ», 1925.

143. Сивере Е.Е. Общее счетоводство. 4-е изд. Спб.: Издание А.Э. Винеке, 1915.

144. Сигел Эндрю. Практическая бизнес-статистика.: Пер. с англ. М.: Издательский дом «Вильяме», 2004г.

145. Современные тенденции развития бухгалтерского учёта и экономического анализа: теория и практика: Монография / Под ред. М.А. Бахрушиной. — М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2009.

146. Соколов В .Я. Оценки: их виды и значение // Бухгалтерский учет. 1996. -№ 12 - С. 55-60.

147. Соколов В.Я. Теоретические начала (основы) двойной бухгалтерии. — СПб.: изд-во СПбГУЭФ, 2006.

148. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учеб. пособие для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. - 638 е.: ил.

149. Соколов Я.В. Два понимания бухгалтерского баланса // Бухгалтерский учет.-1998.-№1.-С. 9.

150. Соколов Я.В., Соколов В.Я. История бухгалтерского учёта: учебник. 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Магистр, 2009.

151. Соколов Я.В., Пятов M.JI. Законодательные основы бухгалтерского учета в России. М.: «Закон и право», ЮНИТИ, 1998.

152. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. М.: «Финансы и статистика», 2000.

153. Соколов Я.В., Бычкова С.М. Принцип осмотрительности (консерватизма) в бухгалтерском учете // Бухгалтерский учет. — 1999. № 5. - С. 54-59.

154. Соколов Я.В., Тсрентьева Т.О. Профессиональное суждение бухгалтера: итоги минувшего века // Бухгалтерский учёт. 2001.- № 12. - С. 53-57.

155. Соколов Я.В. Достоверный и добросовестный взгляд на бухгалтерскую информацию // Бухгалтерский учет. 2007. - № 5. - С. 52-56.

156. Соколов Я.В. Предмет и метод бухгалтерского учета: сущность и содержание элементов // Бухгалтерский учет. 2007. - № 19. - С. 56-59.

157. Соловьева О.В. Международная практика учета и отчетности: Учебник. — М.: ИНФРА-М, 2005. 332с.

158. Стерликов П.Ф. Методология индивидуально-глабального анализа и синтеза теории стоимости. Монография. М.: Теоретическая экономика, 2007.

159. Струве П.Б. Политическая экономия и бухгалтерия // Русская мысль, 1913. -С. 112.

160. Сумцов А.И. Экономическая реформа и вопросы теории бухгалтерского учета. М.: «Статистика», 1971.

161. Теория бухгалтерского учета / Под ред. Мйзиковского Е.А. М.: Юрист, 2001.

162. Ткачук 1Г.В. Финансовый результат от владения имуществом // Сборник докладов, научной сессии профессорско-преподавательского состава, научных сотрудников и аспирантов по итогам НИР 2004 года, 2005.

163. Ткач- В.И., Ткач М.В. Международная система учета и отчетности. М.: «Финансы и статистика». 1992. .170; Управленческий учет: официальная терминология:CIMAJ Пёр. с англ. ©;Е.: Николаевой, Т.В1Шйшковой. Ml: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. "

164. Учет, по международным стандартам. Учеб. пособ; / Иод ред. Л.А. Горбатовой. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2006.

165. Фридман Д., Ордуэй 11. Анализ и: оценка приносящей? доход недвижимости. Пер. с англ., М.:«Дело Лтд», 1995- 480 с.173: Финансовый учет: Учебник / Под ред. проф. В.Г. Гетьмапа.- 3-е-изд., пе-рераб. и доп. — М.: Финансы и статистика, 2006ï — 816с:

166. Харрисон Г.С. Оценка недвижимости. Пер. с англ. М.: РИО Мособлупр-полиграфиздата, 1994.175: Хейне;П/Экономический образ мышления. — Пер: с англ. 2Le: изд. - Mi:: «Дело», 1993. . . ' ■

167. Хелферг Р. Техника финансового анализа / Пер: с англ. Под ред. Белых Л;1Т. М.: «Аудит», ЮНИТИ, 1996.

168. Хориш А.Н:, Успаева МШ., Справедливая: стоимость как бухгалтерская• оценка // Бухгалтерский учет,,2002, Ж12. С. 65-66.

169. Цены и ценообразование: Учебник для вузов / Под редакцией Салимжано-ва И.К.-М.: «Финстатинформ», 1999.182: Шер И.Ф. Бухгалтерия и баланс: Пер. с нем. С.И. Чедырбаума. М.: «Экономическая жизнь», 1925.

170. Шмаленбах Э. Счетные планы. Л.: Экономическое образование, 1928';

171. Щенков С.А. Система счетов и бухгалтерский баланс предприятия. М.: Финансы. 1973.

172. Шнейдман Л.З. Как пользоваться МСФО: М.: Бухгалтерский учет, 2003.

173. Эванс Френк Ч., Бишоп Дэвид М. Оценка компаний при слияниях и поглощениях: Создание стоимости в частных компаниях/Пер. с англ. М.: Аль-пина Бизнес Букс, 2004.

174. Энтони Р:, Рис Дж. Учет: ситуация и примеры: Пер. с англ. М.: Финансы и статистика 1998.

175. Gamfferman К. Schmidt, Limperg and Dissemination of Curi\*ent Cost Accounting in the Netherlands // The International Journal of Accounting, vol. 29, 1994.

176. Colasse B. Raymond John Chambers: pour une comptabilité continuellementactuelle // Les grands anteurs en comptabilité. Dirige per Bernard Colasse. Paris: ems. 2005.

177. Chambers R.J. An Accounting thesaurus, 500 years of Accounting/Oxford,Pergamon, 1995.

178. Hatfield R.H. Accounting, its principles and problems, 1927.

179. Hughes John S., Ayres Frances L., Hoskin\*Robert E. Financial Accounting / A Valuation Emphasis. Printing USA, 2005, John Wiley & Song, Inc.

180. Leitner F. Bilanztechnik und Bilanzrritik 11 Band der Buchhaltung und Bilanzkunde. Berlin — Leipzig, 1923.

181. Диссертации и авторефераты

182. Бакаев А.С. Реформирование системы бухгалтерского учёта в России (вопросы теории и практики). Специальность 08.00.12. Бухгалтерский учёт, статистика. Дис. д-ра экон.наук (с автореф.) / А.С. Бакаев. - М., 2005.

183. Бахрушина М.А. Теория и практика бухгалтерского управленческого учёта. Специальность 08.00.12. Бухгалтерский учёт, статистика. Дис. д-ра экон.наук (с автореф.) / Науч.консультант В.Д. Новодворский. -М., 2002.

184. Дружиловская Т.Ю. Гармонизация финансовой отчетности: теория и российская практика. Специальность 08.00.12. Бухгалтерский учёт, статистика. Дис. д-ра экон.наук (с автореф.) / Науч. консультант Е.А. Мизиковский. — Саратов, 2009.

185. Земсков В.В. Методология статистического исследования результатов аудиторских проверок. Специальность 08.00.12. Бухгалтерский учёт, статистика. Дис. д-ра экон.наук (с автореф.) / Науч. консультант С.Д. Ильенкова. — Москва, 2007.

186. Иванова М.А. Учет, анализ и контроль внешних заимствований. Специальность 08.00.12. Бухгалтерский учёт, статистика. Дис. д-ра экон.наук (с автореф.) / Науч. консультант Н.П. Кондраков. - Москва, 2008.

187. Ильштейн Ю.А. Учет и контроль стоимости имущественного комплекса предприятия как объекта прав собственности. Специальность 08.00.12. Бухгалтерский учёт, статистика. Дис. канд. экон. наук (с автореф.). Науч. рук. В.И. Ткач. - Ростов-на Дону, 2007.

188. Карельская' C.BL Эволюция бухгалтерского баланса. Специальность 08.00.12. Бухгалтерский учёт, статистика. Дис. канд. экон. наук (с автореф.) / Hayч.руководитель В.Я. Соколов. - СПб, 2009.

189. Каспина P.F. Бухгалтерская отчетность в системе корпоративного управления. Специальность 08.00.12. Бухгалтерский учёт, статистика. Автореферат дисс. на соискание ученой степени д-ра экон. наук.— Казань, 2004.

190. Кузнецова Л.Г. Методология оценивания стоимости и хеджирования финансовых активов. Специальность: 08.00.10 Финансы, денежное обращение и кредит. Дис. д-ра экон.наук (с автореф.) / Науч. консультант В.Г. Белкин.-Владивосток — 2007.

191. Лаврухина Т.А. Развитие стоимостной оценки в бухгалтерском учете коммерческих организаций. Специальность 08.00.12. — Бухгалтерский учёт, статистика. Диссертация канд. экон. наук (с автореф.). Науч. рук. Н.Г. Сапожнико-ва. Воронеж, 2007.

192. Миславская' H.A. Диагностика методологии международных систем бухгалтерского учета. Специальность 08.00.12. — Бухгалтерский учёт, статистика. Дис. д-ра экон.наук (с автореф.). Орел, 2005.

193. Михалёва'Ж.Г. Принцип временной определенности в системе бухгалтерского учета. Специальность 08.00.12 Бухгалтерский учет, статистика. Диссертация канд. экон. наук (с автореф.). Науч. рук. В.А. Белобородова, А.Н. Хо-рин.-М., 2004.

194. Назаров Д.В. Балансовое обобщение и раскрытие информации ^ процессе ликвидации предприятий. Специальность 08.00.12. Диссертация .канд. экон. наук (с автореф.). Науч. рук. Новодворский В.Д. — М., 2004.

195. Сажин А.ВЬ. Принцип справедливой оценки объектов, бухгалтерского учёта. Специальность 08.00.12 — Бухгалтерский учет, статистика. Диссертация канд. экон. наук (с автореф.).- Архангельск, 2004.

196. Сапожникова Н.Г. Развитие методологии и практики корпоративного учета и отчетности. Специальность 08.00.12. Бухгалтерский учёт, статистика. Автореферат дис. д-ра экон.наук / Науч.консультант Д.А. Ендовицкий. - Воронеж, 2009.

197. Соколов В'.Я. Теоретические начала двойной бухгалтерии-. Специальность 08.00.12. — Бухгалтерский учёт, статистика. Дис. д-ра экон.наук (с автореф.) / Науч.консультант А.Д.Ларионов. СПб., 2007.

198. Соловьева О.В. Теоретические основы международных стандартов'финансовой отчетности как системы. Специальность 08:00.12. — Бухгалтерский учёт, статистика. Дис. д-ра экон.наук (с автореф.) / Науч. консультант А.Д. Шеремет. Москва, 2009.

199. Стерликов П.Ф. Взаимосвязь экономических теорий стоимости и ценности. Специальность 08.00.01 Экономическая теория. Дис. д-ра экон.наук (с автореф.). - Москва, 2009.

200. Туякова З.С. Методология и организация стоимостного измерения капитала в бухгалтерском учете. Специальность 08.00.12. — Бухгалтерский учёт, статистика. Дис. д-ра экон.наук (с автореф.) / Науч. консультант C.B. Панкова. — Саратов, 2008.

201. Чайковская Л.А. Современные концепции бухгалтерского учета (теория и методология). Специальность 08.00.12. Бухгалтерский учёт, статистика. Автореферат дисс. на соискание ученой степени д-ра экон. наук - Москва, 2007.

202. Большая энциклопедия\* Кирилла и Мефодия 2003. электронный ресурс., режим доступа: http:// www.KM.ru.

203. Большой бухгалтерский словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. М.: Институт новой экономики, 1999.243.БСЭ. -3-е изд., т. 16,20.

204. Бухгалтерский словарь: настольная книга / Сост. Азизян К.С. — М.: Баян, 1994.

205. Даль В. Толковый словарь живого великорусского языка. М.: Рус. яз,1989,т2.

206. Коммерческая энциклопедия М. Ротшильда в 4 т. Т. 2. - СПб, 1899.

207. Ожегов С.И. Словарь русского языка. 18-е изд., стереотип.- М.: Рус.яз. 2005.

208. Мюллер В.К. Англо-русский словарь. Изд.23-е, стереотипное. М.: Русский язык, 1992.

209. Розенберг Дж.М. Инвестиции: терминологический словарь. М.: ИНФРА-М, 1997.

210. Толковый словарь бухгалтера / Сост.: Шаповалова Н.Н., Прудников В.М. -М.: ИНФРА-М, 1997.

211. Философский словарь. Под ред. М.М. Розенталя. Изд. 3-е. М.: Политиздат, 1975.

212. Энциклопедический словарь Брокгауза и Ефрона.- СПб, 1890-1907. Электронный ресурс., режим доступа: http://gatchina3000.ru/brockhaus-andefron-encyclopedic-dictionary.

213. Woelfel С. J. Encyclopedia of Banking & Finance. Электронный ресурс., режим доступа: http: // www.cofe.ru254. http://vocable.ru/dictionary/420/word.анкета

214. Оценка объектов бухгалтерского учёта, применяемая в практике организации»

215. Полное наименование организации с указанием её организационно-правовой формы2. Основной вид деятельности

216. Укажите, какими способами поступают основанные средства на Ваше предприятие:31. приобретение; 3.5. безвозмездная передача;32. сооружение; 3.6. вклад в уставный капитал;33. обмен; 3.7. другие34. изготовление;

217. Каким методом Вы пользуетесь при определении текущей рыночной стоимости объектов:прямого пересчёта на основании справок (прайс-листов) предприятий-производителей иторговых организаций; экспертным; индексным;по акту приёмки-передачи.

218. При получении объекта по товарообменной операции каким образом Вы определяли его первоначальную стоимость:по стоимости переданных ценностей, установленной по методу спроса и предложения; прямого пересчёта; экспертным путём.

219. При сооружении объекта основных средств, какой вариант учёта накладных расходов Вы применяли:включение в первоначальную стоимость; включение в текущие расходы.

220. Проводили ли Вы переоценку основных средств по восстановительной стоимости? Да; 7.2. Нет

221. В каком году проводилась последняя переоценка?

222. Какой из перечисленных методов переоценки использовался? индексный;прямого пересчёта; экспертный.

223. Укажите, какими способам поступают материалы на Ваше предприятие:31. приобретение; 3.5. безвозмездная передача;32. обмен; 3.6. вклад в уставный капитал;33. изготовление; 3.7. другие

224. По какой стоимости Вы оцениваете производственные запасы при поступлении? фактической себестоимости;учётной стоимости.

225. Укажите состав фактической себестоимости приобретения на вашем предприятии: только цена поставщика;цена поставщика + транспортные расходы; цена поставщика + расходы на заготовление.

226. Укажите вид применяемой Вами учётной стоимости на материалы: по средней цене поставщика; по нормативной стоимости; • по трансфертной стоимости.

227. Отметьте применяемый Вами метод оценки расхода материалов:по себестоимости каждой единицы; по средней себестоимости; ФИФО.

228. По какой стоимости Вы оцениваете запасные части, образовавшиеся при списании основных средств:текущей рыночной: 15.2. возможного использования.

229. По какой стоимости Вы отражаете материально-производственные запасы в балансе?по фактической себестоимости; по текущей стоимости.

230. Каким методом Вы устанавливаете стоимости продажи товаров?калькулирования (затратным); спроса и предложения; комбинированным.

231. Какой вид скидок Вы применяете в ценовой политике:накопи гельные («ретро»-скидки); сезонные скидки с твёрдым процентом; скидки «выходного дня»; не применяем.

232. Укажите, какие виды финансовых вложений Вы имеете на балансе?вклады в уставные капиталы других предприятий, паи и акции; акции предприятий, котирующиеся на рынке; долговые ценные бумаги (облигации, векселя); займы, выданные третьим лицам; другие.

233. По какой стоимости вы отражаете финансовые вложения в балансе?первоначальной; номинальной; рыночной; дисконтированной.1. СПАСИБО

234. Перечень обследованных предприятий по отраслям экономики

235. Энергетика № Газоснабжение № Химическаяп/п п/п п/п промышленность

236. ОАО «Смоленск- 1 ОАО «Смоленскоблгаз» 1 ГПП «Авангард»энерго»

237. ОАО «Электро- 2 ООО «Лентрансгаз» Холм- 2 ОАО «Дорогосвязь» Жирковское ЛПУ буж»

238. ОАО «Дорогобуж- 3 ООО «Смоленскгазифика- 3 ОАО «Рославльская ТЭЦ» ция» ский химический

239. ГП «Смоленская 4 ООО Смоленскгазсвязьавто- завод»атомная электро- матика» станция» п/п Машиностроение, включая приборостро- № Промышленностьение п/п стр ойматериа л ов

240. ОАО «Торгмаш» 1 ОАО «Монолит»

241. ЗАО «Смоленский автоагрегатный завод» 2 ООО «Теллур»

242. ЗАО «Ярцевский моторный завод AMO 3 ОАО Смоленский завод1. ЗИЛ» ЖБИ-2»

243. ОАО «Кентавр» 4 ООО «Мастер-94»

244. ООО «Мобил К» 5 ЗАО «Гнёздово»

245. ГП «79 Центральныа инженерная база» 6 ООО Смоленский кирпич

246. ОАО «Дорогобужкотломаш» ный завод

247. ОАО «Инструмент» 7 ЗАО «СмолИнжСтрой»

248. ОАО «Смоленский авиационный завод» 8 ОАО «ЦентргазПластик»10 ООО «Триплекс»

249. ОАО «Сафоновский машиностроительный № Деревообрабатывающаязавод» п/п пр омыш л енно сть

250. ОАО «Смоленскавторемсервис» 1 ЗАО «Гагаринский лесоком14 ОАО «Металлист» бинат»

251. ЗАО «Смоленский автоцентр КАМАЗ» 2 ОАО «Фриз»

252. ЗАО «Рославльский автоагрегатный завод» 3 ОАО «Лестехснаб»

253. ОАО «Ярцевская МТС» 4 ООО «Смол-лес»

254. ООО «Алмаз-сервис» 5 МУП «Тупиковское»19 ООО «КДМ»

255. ГП «Завод Измеритель» № Легкая

256. ОАО «Альтернатива» п/п промышленность

257. ГП СКВ «ВНИИОФИ» 1 ОАО «Восход»

258. ООО «Инвесгр плюс» 2 ООО «Шарм»

259. ОАО «Техноприбор» 3 ЗАО «Смоленская чулочная25 ОАО «Диффузион» фабрика»

260. ОАО «Теилоконтроль» 4 ОАО «Сафоновская швейная

261. ОАО «Аналигпрнбор» фабрика»

262. ОАО Смоленский завод радиодеталей» 5 ОАО «Ярцевский хлопчату

263. ОАО «Айсберг» бумажный комбинат»

264. ОАО ПО «Искра» 6 ООО «ЛПП Фарм»

265. ГП «Кристалл» 7 ООО «Спецодежда»1. Полиграфическая №п/п промышленность п/п

266. ГП «Смоленская городская типография» 1

267. МП «Монастырщинская типография» 2

268. ГП Смоленский Полиграфкомбинат» 34 ООО «Принт Экспресс» 41. Связь

269. МУП «Банно-прачечное хозяйство»3 ООО «Патриот»4 ООО «Чайка»5 ООО «Алёна»

270. ФОАО «Смоленскагроздравница»7 МУП «Пржевальское»8 ООО «Хладо-Тех-Сервис»1. Транспортп/п

271. СМУП «Трамвайно-троллейбусное предприятие»2 ОАО «Транзит С»3 ОАО «1507 Авто»4 ОАО «Авто-4»5 ОАО «Автоколонна 1308»6 ОАО «Смоленск!рансмолоко»7 ООО «Чайка ТМ»8 ОАО «Автоколонна 1799»9 ООО «Автоколонна 1133-В1»

272. Смоленская дистанция Московской железной дороги

273. МУП «Смоленское областное управление инкассации»

274. Пищевая промышленность п/п1 ЗАО «Рудняконсервмолоко»2 ООО «Смолмясо»3 ООО «Мясная Компания»4 ОАО «Бахус»5 ОАО «Сахоновомясопродукт»6 ЗАО «ТАСИС-АГРО»7 ОАО «САОМИ»

275. ООО «Смоленский консервный завод»9 ОАО «Колос»

276. ОАО «Ельнинский хлебозавод»11 ОАО Роса»12 ОАО «Хлебопёк»13 ОАО «САХКО»14 ОАО «Сахоновохлеб»

277. ОАО «Краснинский хлебокомбинат»

278. Оптовая торговля № Строительствоп/п п/п

279. ЗАО Агроцентр» 1 ООО «Дорожник»

280. ЗАО «Дело» 2 ОАО «Переправа»

281. ОАО «Транзит» 3 ГП ДРСУ-23

282. ООО НТФ «Ортек» 4 ОАО «Смоленскагропромстрой»

283. ООО «Вита-Компани» 5 ГП ДРСУ Смоленское

284. ОАО «Камелия» 6 ООО «СУ-2»

285. ООО «Люкс» 7 ДРСУ-22 Ярцевская

286. ОАО «Сафоновопромснаб» 8 ОАО «Стройэлектромонтажник»

287. ОАО «Смоленскоптторг» 9 ОАО «Смоленскдорстрой» СУ-918

288. ОАО «Агромашзапчасть» 10 ЗАО «Спецстроймеханизация»

289. ООО «Камея» 11 ОАО «Запэнергострой»

290. ЗАО «Рост» 12 ЗАО «Наш Дом»

291. ООО «Мега групп» 13 ООО «Смолстройкомпания»

292. ООО «Вагант» 14 ПК «Проектировщик»

293. ОАО «Роснефтепродук!» 15 ОАО «Спецмонтаж»

294. ОАО «Смоленсккрайсельхозснаб» 16 ОАО «Смоленскреставрация»

295. ООО «СмоленскГортопсбыт» 17 ДО МПК «Руднянская»

296. СТГ1П «Фармация» 18 ООО «Наст»

297. ОАО «Регион» 19 ЗАО «Аркада +»

298. ООО «Пивной рай» 20 ОАО «Стройтермоизоляция»

299. ООО «Айрис» 21 ОАО «Стройконструкция»

300. ООО «Профкровля» 22 ООО «КОМ»

301. ООО «Крона Маркет» 23 ОАО «Промтехмонтаж»п/п Сельское № и/п ЖКХхозяйство

302. ЗАО «Сож» 1 МУП «Жилищник»

303. СПК «Сметанино» 2 СМУП «Горводоканал»

304. ПК «Новая жизнь» 3 СМУП «СпецАТХ»

305. ЗАО «Рябиновая поляна» 4 МУП «Теплосеть»

306. Виды фактической стоимости поступления

307. Виды активов Характер поступления Виды фактической стоимости

308. Незавершенное строительство 1 .При хозяйственном способе 2. При подрядном способе • Ограниченная • Стоимость подрядных работ

309. Незавершенное производство 1. Изготовление • Полная • Ограниченная • Прямые материальные затраты • Стоимость обработки

310. Готовая продукция 1.Изготовление • Полная • Ограниченная

311. Товары 1. Покупка по договору: а) купли-продажи б) мены 2. Изготовление • Приобретения • Мены • Полная или ограниченная

312. Финансовые вложения 1. Покупка 2.Вклад в уставный капитал • Приобретения, Номинальная или Согласованная.

313. Виды учетной стоимости, применяемые на стадии поступления и наличия

314. Виды активов Виды учетной стоимости Характеристика

315. Договорная Определяется по цене, указанной в документах поставщика, с отражением других расходов, связанных с приобретением, в составе отклонений.

316. Фактическая себестоимость прошлого периода Предполагает определение отклонений как разницы между фактической себестоимостью материалов текущего месяца и их учетной ценой.

317. Материалы Планово-расчетная Разрабатывается применительно к уровню фактической себестоимости соответствующих материалов, сложившейся в прошлых периодах.

318. Стандартная нормативная Включает среднюю цену поставщика и нормативную величину расходов по заготовлению в доле, относящейся к номенклатурному номеру.

319. Средневзвешенная Базируется на ценах поставщика, сложившихся за отчетный период, и устанавливается по методу расчета средних величин.

320. Стоимость замещения Рассчитывается на основе планируемых расходов на приобретение аналогичных материалов в будущем.

321. Трансфертная Используется при оценке расхода и состоит из учетной стоимости и доли прибыли от снабженческо-заготовительной деятельности.

322. Виды активов Виды учетной стоимости Характеристика

323. Групповая Применяется в случаях укрупнения номенклатурных номеров материалов путем объединения однородных размеров, сортов, видов материалов, имеющих незначительные колебания в ценах. Может быть средневзвешенной, нормативной, планово-расчетной.

324. Нормативная себестоимость " Целесообразно использование в массовом и серийном производстве при большой номенклатуре выпуска, что позволяет осуществлять оперативный учет движения готовой продукции.

325. Трансфертная Складывается из прямых затрат центра ответственности с учетом «справедливой» для подразделений ставки погашения постоянных расходов и равной доли прибыли.

326. Готовая продукция Фактическая производственная себестоимость Аналогично оценке незаконченной продукции

327. Нормативная себестоимость Аналогично оценке незаконченной продукции

328. Договорная Твердая отпускная цена без учета налогов, связанных с реализацией.1. Т51. ХМ мО