

## ТЕОРЕТИКО–МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ОЦІНКИ ЗАПАСІВ

**Резюме.** Стаття містить дослідження особливостей здійснення оцінки об'єктів бухгалтерського обліку. Автором визначено та обгрунтовано основні фактори впливу на оцінку запасів. Розглянуто використання таких баз оцінки як поточна вартість та справедлива вартість при вартісному вимірюванні запасів. Запропоновано застосування певних методів оцінки до конкретних господарських операцій.

**The summary.** The article contains research of features of realization of estimation of objects of record-keeping. By an author certainly and grounded basic factors of influence on estimation of supplies. The use of such bases of estimation is considered as a present value and fair value at the cost measuring of supplies. Application of certain methods of estimation is offered to concrete economic operation.

**Ключові слова:** оцінка, вартісне вимірювання, справедлива вартість, поточна вартість, подібні та неподібні активи, калькуляція.

**Постановка проблеми.** Усі господарські засоби, а також процеси, що відбуваються на підприємстві, з метою відображення їх в бухгалтерському обліку, порівняння і узагальнення потребують певної оцінки. Від правильності вартісного відображення об'єктів та змін, що відбуваються з ними в процесі здійснення господарських операцій, значною мірою залежить об'єктивність даних для загальної характеристики виробничих ресурсів підприємств і точність визначення фінансових результатів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** У загальному вигляді розробки з теорії оцінки набули особливої актуальності ще в ХХ столітті. Проте основні наукові дискусії з приводу цієї проблеми є актуальними й сьогодні. Вивчаючи напрацювання вчених, можна виділити різні підходи до визначення категорії оцінки. Зокрема основні ідеї оцінки за вартістю визначили Антоні Р. Н., Е. Леоте, А. Гільбо, прихильником цієї гіпотези є також В. Я. Соколов [1; 2; 12; 13]. Трактування категорії оцінки як собівартості обгрунтоване у працях Л. Я. Розенберга, А. П. Рудановського [10; 11].

Окрім цього, у науковій літературі побутує думка, що процес вартісного вимірювання в обліку полягає в оцінці та калькулюванні. Особливої уваги щодо такого погляду на оцінку заслуговує думка професора В. В. Сопка та професора В. Я. Соколова [14, с. 63—65; 12, с. 221].

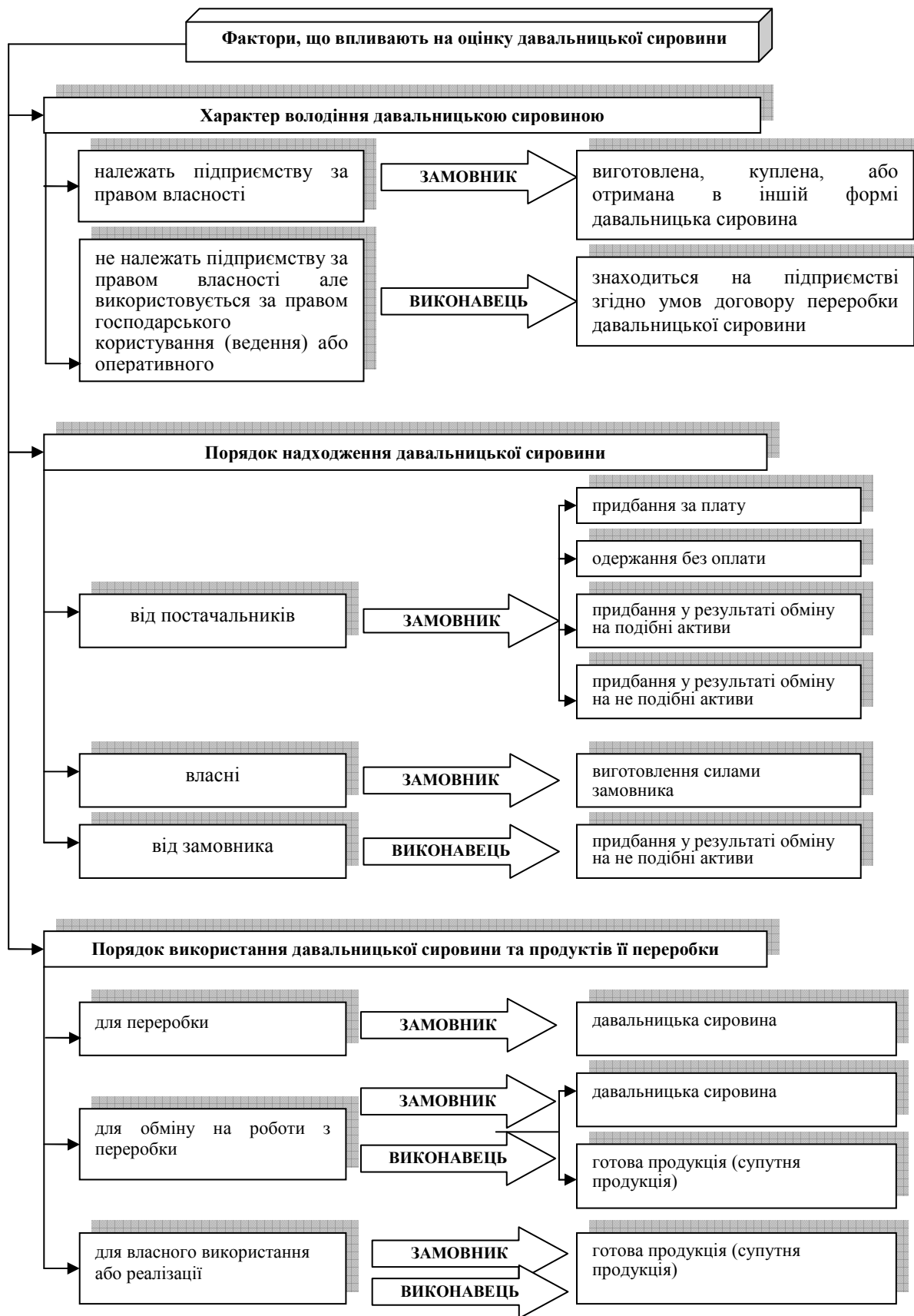
Значні напрацювання з питань оцінки знаходимо в працях Ловінської Л. Г., та Малюги Н. М.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Ознайомившись з думками провідних учених облікової науки, можна зробити такий підсумок:

1. Вартісне вимірювання — це основний методичний принцип обліку, без якого неможливе об'єктивне визначення даних про стан майна підприємства, а також його фінансового результату.
2. Вартісне вимірювання ґрунтується на основних методичних прийомах — оцінці та калькуляції.
3. Оцінка та калькуляція — способи відображення у грошовому вимірі об'єктів обліку, тому мають бути реальними, тобто відображати дійсну величину об'єктів обліку.

На достовірне визначення кількісного обсягу вимірюваного об'єкта впливає безліч факторів. Для виокремлення цих факторів розглянемо, як приклад, операції з давальницькою сировиною, оскільки особливості взаємовідносин між контрагентами дає можливість чітко виокремити та унаочнити основні фактори, які безпосередньо впливають на вибір методу оцінки як у замовника, так і виконавця даних операцій (рис. 1).

Теорія бухгалтерського обліку висуває до оцінки та калькулювання основні вимоги, дотримання яких забезпечує правильність відображення господарських засобів. Найбільш характерними з них, які стосуються суб'єкта вимірювання, є вимоги адекватності (реальності) оцінки даних і відповідальності за її проведення, а також вимоги єдності та цілеспрямованості. Вимоги адекватності та єдності процесу вимірювання господарських засобів лежать в основі її



**Рис. 1. Фактори впливу на оцінку запасів (на прикладі операцій з давальницькою сировиною)**

правильності. Крім перелічених вище, до оцінки та калькулювання також висуваються вимоги порівнянності, доречності, надійності, нейтральності, обачливості, своєчасності.

## Інформаційно-аналітичне забезпечення підприємницької діяльності

На практиці часто потрібен вибір між різними вимогами. І тому завдання бухгалтера — в досягненні відповідного балансу між вимогами з метою реалізації мети бухгалтерського обліку. Для детального розгляду принципів вартісного вимірювання (оцінки та калькулювання) здійснено їх порівняння з загальноприйнятими, задекларованими в нормативних документах, принципами обліку (табл. 1).

**Таблиця 1**

### Порівняльна характеристика принципів обліку та принципів вартісного вимірювання

Принципи обліку та вартісного вимірювання	Характеристика як принципу обліку, відповідно до П(С)БО	Характеристика як принципу вартісного вимірювання
<b>Автономності підприємства</b>	Кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників. Тому особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатись у фінансовій звітності підприємства	Дозволяє відокремити всі витрати та результати діяльності підприємства від витрат, що здійснюються власниками підприємства
<b>Безперервності діяльності</b>	Передбачає оцінку активів і зобов'язань підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі	Оцінка витрат повинна здійснюватись виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати й далі
<b>Періодичності</b>	Припускає розподіл діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності	Можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою оцінки на дату балансу та складання фактичної калькуляції
<b>Історичної (фактичної собівартості)</b>	Визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання	Пріоритетність оцінки активів підприємства виходячи з витрат на їх виробництво та придбання
<b>Нарахування та відповідності доходів і витрат</b>	Для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження і сплати грошей.	Полягає у відображенні доходів і витрат, пов'язаних з об'єктами оцінки та калькулювання у момент їх виникнення незалежно від надходження або сплати грошових коштів. Крім того, при визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівнювати доходи з витратами, які здійснені для отримання цих доходів.
<b>Повного висвітлення</b>	Фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі	Фактична калькуляція повинна містити всю інформацію про витрати, понесені при здійсненні операцій з об'єктами калькулювання, в свою чергу, достовірна оцінка повинна відображати всі вартісні характеристики оцінюваних об'єктів.
<b>Послідовності</b>	Передбачає постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності	Підприємство повинно обліковувати витрати, застосовуючи бази та способи розподілу непрямих витрат, методів списання витрат тощо, які здійснюють суттєвий вплив на результати калькулювання в обліковій політиці, що дозволить порівнювати показники різних звітних періодів. Активи оцінюються за незмінними методами протягом певного звітного періоду
<b>Обачності</b>	Методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства	При формуванні собівартості слід застосовувати методи оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки витрат і завищенню оцінки доходів підприємства
<b>Превальювання змісту над формою</b>	Операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми	Необхідність розмежування витрат та витрат, які відіграють велике значення для калькулювання.

Єдиного грошового вимірника	Передбачає узагальнення підприємства у звітності в єдиній грошовій оцінці вимірювання всіх операцій у його фінансовій оцінці та	Дозволяє вимірювати та узагальнювати всі господарські операції, пов'язані з об'єктами оцінки та калькулювання
-----------------------------	---	---

Основою оцінки, яка найчастіше приймається підприємством для складання фінансових звітів, є історична собівартість. Вона, як правило, комбінується з іншими основними оцінками.

Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку передбачають можливість декількох різних основ оцінки одночасно з різним ступенем та в різних комбінаціях. Відповідно до згаданих стандартів види оцінки характеризуються таким чином:

- *історична собівартість*: активи відображаються за сумою сплачених грошових коштів та їх еквівалентів або за справедливою вартістю компенсації, виданої, щоб придбати їх, на момент придбання; зобов'язання відображаються за сумою надходжень, отриманих в обмін на зобов'язання або за сумою грошових коштів, що, як очікується, будуть сплачені з метою погашення зобов'язання під час звичайної діяльності підприємства;
- *поточна собівартість*: активи відображаються за сумою грошових коштів або їх еквівалентів, яку було б сплачено в разі придбання такого ж або еквівалентного активу на поточний момент; зобов'язання відображаються за недисконтованою сумою грошових коштів, або їх еквівалентів. Яка була б необхідна для погашення зобов'язання на цей момент;
- *вартість реалізації (погашення)*: активи відображаються в обліку за сумою грошових або їх еквівалентів, яку можна було б отримати на поточний момент шляхом продажу активу в ході звичайної реалізації, зобов'язання відображаються за вартістю їх погашення, тобто за недисконтованою сумою грошових коштів, яку, як очікується, буде сплачено для погашення зобов'язань під час звичайної діяльності підприємства;
- *теперішня вартість*: активи відображаються за теперішньою дисконтованою вартістю майбутніх чистих надходжень грошових коштів, які, як очікується, має генерувати об'єкт обліку під час звичайної діяльності підприємства; зобов'язання відображаються за теперішньою дисконтованою вартістю майбутніх чистих відпливів грошових коштів, які, як очікується, будуть необхідні для погашення зобов'язань під час звичайної діяльності підприємства

Оцінка господарських засобів кожного підприємства, як уже зазначалось, ґрунтується на їх фактичній собівартості. Однак метод оцінки запасів залежатиме від того, яким чином вони потрапляють на підприємство, звернувшись до нашого прикладу про переробку сировини на давальницьких умовах, зазначимо, що багатоваріантність методів розрахунків за переробку давальницької сировини зумовлює використання різних методів оцінки цієї сировини та готової продукції.

Придбана давальницька сировина зараховується на баланс замовника за первісною вартістю. У разі здійснення оплати за послуги з переробки частиною давальницької сировини або частиною готової продукції між замовником та виконавцем виникають бартерні (товарообмінні) операції. У цих випадках при зарахуванні на баланс виконавця давальницької сировини чи готової продукції, що є платою за послуги з переробки, використовують інші методи оцінки запасів.

При відображенні в бухгалтерському обліку товарообмінних (бартерних) операцій треба враховувати, що методологічні принципи бухгалтерського обліку таких операцій засновуються на принципах бухгалтерського обліку операцій обміну активами.

Зазначимо, що порядок визначення первісної вартості у процесі визнання давальницької сировини залежить, передусім, від її виду та способу надходження до виробника. Адже вид сировини впливає на формування елементів витрат, що включаються до первісної вартості, а спосіб надходження — на методику обчислення первісної вартості.

Використання такої бази оцінки, як поточна вартість, на переконання Л. Г. Ловінської, є результатом дії кількох чинників, серед яких фактори зовнішнього та внутрішнього впливу щодо підприємства [3; 4].

Отже, давальницька сировина та виготовлена з неї готова продукція оцінюються за фактичною собівартістю їх придбання або виробництва. Проте в поточному обліку для спрощення облікового процесу та одержання додаткової інформації такі цінності обліковують

## Інформаційно-аналітичне забезпечення підприємницької діяльності

---

не тільки за фактичною собівартістю, а й за плановою (з відокремленим обліком відхилень фактичної собівартості від планової) або за цінами продажу (з відокремленим обліком транспортно-заготівельних витрат), тобто в порядку, який дає можливість у кінці звітного періоду визначити їх фактичну собівартість.

Отже, виготовлену продукцію оцінюють за виробничою собівартістю, яка включає: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати. Вартість робіт з переробки сировини при цьому підприємство-замовник включає до складу витрат на виробництво продукції. А визначена на цій основі виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, яка реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується на самому підприємстві.

У бухгалтерському обліку підприємства-виконавця готова продукція оцінюється за фактичною собівартістю виготовлення. Але оскільки фактична собівартість може бути визначена лише після визначення всіх затрат та калькулювання її фактичної собівартості (це пов'язано з особливістю технологічного процесу виготовлення цукру), постає потреба в щоденному обліку наявності та руху готової продукції для визначення її вартісних характеристик.

У результаті оцінки давальницької сировини та готової продукції визначається їх вартість. Саме вартість дозволяє узагальнювати облікову інформацію, порівнювати об'єкти обліку, результати господарської діяльності. Без вартості облік неможливий у принципі. Невипадково одним із критеріїв визначення є можливість достовірної оцінки.

Крім цього, при здійсненні згаданих операцій (як і у багатьох інших випадках) потрібно звернути увагу на такі особливості:

- визнання запасів подібними або неподібними;
- оцінки первісної вартості активів, придбаних у результаті обміну;
- визначення справедливої вартості запасів, які отримані в результаті обміну.

Можливість зміни оцінки давальницької сировини в процесі її використання залежить від того, на що її міняють під час здійснення операцій з давальницькою сировиною.

Проте методика обчислення історичної вартості значно ускладнюється, коли виникають випадки передачі активів в результаті бартерного обміну, більше того, обміну на неподібні активи. При використанні бартерних (товарообмінних) розрахунків між замовником та виконавцем відбувається обмін, а саме: виконані роботи з переробки сировини обмінюються на частину цієї самої давальницької сировини або частину готової продукції. Однак давальницька сировина та готова продукція, з одного боку, та послуги з переробки, з іншого — це неподібні активи, оскільки вони не мають однакового функціонального призначення та однакової справедливої вартості.

У зв'язку з цим та відповідно до п. 13 П(С)БО 9 запаси, отримані в результаті обміну на неподібні активи, зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, яка дорівнює справедливій вартості отриманих активів [8].

Поясненню терміна „справедлива вартість” приділяють велику увагу як учені, так і практики обліку. Крім того, це визначення наведено і в нормативних документах. Зокрема, термін „справедлива вартість” подано в П(С)БО 19: під справедливою вартістю розуміється сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими і незалежними сторонами [7]. Але для запасів, а, тим більше, для давальницької сировини, у нормативних документах не наведено порядку визначення такої справедливої вартості.

Слід зазначити, що обмін здійснюється на підставі договорів, а оцінка предмета такого договору повинна бути еквівалентною, тобто рівною для обох сторін договору. Сторони конкретного контракту є залежними від умов еквівалентності обміну за цим договором, тобто обмінювані за бартером активи мають відповідно до умов договору однакову вартість, у той час як їх реальна (або ринкова) вартість може значно відрізнятись від договірної. Тому договірну вартість такого бартерного контракту не можна однозначно вважати справедливою вартістю. За визначенням справедливої вартості згідно з П(С)БО 19, договірну вартість можна

вважати справедливою в результаті придбання активів за грошові кошти. Щодо визначення справедливої вартості у разі придбання активів за бартером, то така вартість визначається на рівні ринкових цін обмінюваних активів, які діють на дату зарахування активу на баланс.

Отже, із пояснення справедливої вартості у П(С)БО маємо ідеальну ситуацію, якої необхідно прагнути при оцінці. Згадується справедлива вартість і в МСБО, де вона переважно ототожнюється із ринковою вартістю. За таких умов воно, на нашу думку, є необгрунтованим. Більше того, це дало неправильні орієнтири розробникам національних стандартів. У зв'язку з цим вважаємо, що у згаданих нормативних документах доцільніше було б оперувати поняттям ринкової та неринкової бази під час розрахунку справедливої вартості.

При цьому в жодному разі не можна втрачати з поля зору деякі нюанси, пов'язані з поняттям ринкової вартості. Адже, як відомо, будь-яка ціна, за якою на ринку продано товар, є ринковою. Згадаємо, що ринкова ціна — це така, за якою здійснюють документально фіксовані розрахунки під час придбання й підготовки до експлуатації будь-якого об'єкта. Ціни, що склалися на певному ринку, завжди „прив'язані” до конкретних умов конкретного ринку. Інакше кажучи, ринкові ціни вже з самого початку мають яскраво виражені ознаки індивідуальності, зумовлені місцем, часом, можливо, й іншими суттєвими обставинами.

Отже, переконуємось у тому, що в такій ситуації справедливою вартістю об'єктів операцій з давальницькою сировиною може бути як ринкова, так і неринкова ціна, джерелами яких є: прайс-листи, періодичні видання, інформація підприємств-виробників, розрахунки, подані у спеціалізованих постановках Кабінету Міністрів, та ін.

Питання про вибір методу визначення справедливої вартості об'єктів є одним з основних в умовах застосування операцій з давальницькою сировиною, проте в жодному ПСБО такі методи практично не розглядаються. Однак дані методи детально викладені у Національному стандарті № 1 „Загальні засади оцінки майна і майнових прав”, положення якого тісно переплітаються з міжнародними стандартами оцінки [6; 5; 9]. Згідно з даним стандартом, до основних методичних підходів вартісної оцінки належать – витратний, дохідний, порівняльний. На нашу думку, для визначення справедливої вартості об'єктів операцій з давальницькою сировиною можливим є використання усіх згаданих методів.

Визначальний вплив на вибір методу оцінки об'єктів операцій з давальницькою сировиною, як зазначалося вище, має обрана форма розрахунку між замовником та виконавцем. Спираючись на проведені дослідження, вважаємо, що у здійсненні операцій з давальницькою сировиною слід застосовувати наступні методи оцінки (табл. 2).

**Таблиця 2**

**Методи оцінки, що застосовуються в обліку операцій з давальницькою сировиною**

Об'єкт оцінки	Етапи оцінювання		Метод оцінки
Давальницька сировина	Замовник	До моменту передачі виконавцю	За меншою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації давальницької сировини
		Після передачі виконавцю у переробку	За меншою з двох оцінок: первісною вартістю сировини або чистою вартістю реалізації готової продукції, що може бути виготовлена з цієї сировини, зменшеної на вартість робіт з переробки
	Виконавець	Оприбуткування виконавцем давальницької сировини, одержаної як оплата робіт з переробки	За справедливою вартістю одержаної сировини, яка визначається за основними методичними підходами вартісної оцінки
Виконані роботи з переробки	Замовник	При розрахунку грошовими коштами	За сумою грошових коштів, що є платою за виконані роботи з переробки

## Інформаційно-аналітичне забезпечення підприємницької діяльності

		При розрахунку давальницькою сировиною	За справедливою вартістю робіт з переробки
		При розрахунку готовою продукцією	За справедливою вартістю робіт з переробки
	Виконавець	При розрахунку грошовими коштами	За сумою грошових коштів, що є платою за виконані роботи з переробки
		При розрахунку давальницькою сировиною	За справедливою вартістю отриманої сировини, яка визначається за основними методичними підходами вартісної оцінки
		При розрахунку готовою продукцією	За справедливою вартістю отриманої готової продукції, яка визначається за основними методичними підходами вартісної оцінки
Готова продукція	Замовник	Отримана замовником готова продукція, що виготовлена з давальницької сировини	За виробничою собівартістю продукції, виготовленої з давальницької сировини
	Виконавець	Оприбуткована виконавцем готова продукція, отримана як оплата робіт з переробки	За справедливою вартістю отриманої готової продукції, яка визначається за основними методичними підходами вартісної оцінки

Крім зазначених ринкових баз оцінки, в умовах операцій з давальницькою сировиною наприклад в цукровій промисловості можуть застосовуватись і неринкові бази, оскільки в нашій країні ще не досить розвинений інститут фахових оцінювачів (експертів), тобто осіб з відповідним кваліфікаційним атестатом і ліцензією на право здійснення такої діяльності, тому часто як ринкова виступає ймовірна ціна продажу об'єкта основних засобів, яка визначається на підставі наявних умов ринку, попиту й прогнозування на такі об'єкти. У зв'язку з цим вважаємо, що для визначення справедливої вартості давальницької сировини та виготовленої з неї продукції можна використовувати неринкові бази — мінімальні ціни, які встановлюються щороку Кабінетом Міністрів України у відповідних постановах. При цьому ці неринкові ціни є мінімальними для визначення ринкової ціни, максимальна ж — в умовах конкуренції на ринку — встановлюється виробниками самостійно та зазначається у договорі переробки.

Крім того, для керівництва господарськими процесами необхідний реальний облік усіх витрат, пов'язаних зі здійсненням цих процесів. Також необхідно знати не тільки окремі види витрат, а й їх загальну суму, яка характеризує відповідний об'єкт, тобто визначити собівартість виробів.

За таких умов одиницею бухгалтерського обліку давальницької сировини є її найменування, тип, вид, гатунок, одиниця виміру, кількість, якість або однорідна група. Для визначення фактичної собівартості об'єктів обліку разом з оцінкою застосовується згаданий уже елемент методу бухгалтерського обліку – калькулювання.

В операціях з запасами застосовуються такі загальноприйняті методи калькулювання: метод виключення затрат; метод розподілу затрат; комбінований метод.

Метод виключення затрат застосовується, коли під час виробничого процесу отримують один вид основного продукту і супутню продукцію. Суть його в тому, що від загальної суми витрат на виробництво віднімається собівартість попутної продукції, і одержана величина вважається собівартістю основного продукту. Собівартість попутної продукції не калькулюється (п. 290, п. 291 Методрекомедацій № 47), а оцінюється (п. 292 Методрекомедацій № 47):

- 1) або за відпускними цінами;
- 2) або за плановою собівартістю аналогічного продукту;
- 3) або за ціною можливого використання (тільки для внутрішнього використання).

Метод оцінки попутної продукції закріплюється в наказі про облікову політику підприємства. Цей метод застосовується тільки за наявності чітко вираженого основного

продукту і невеликої питомої ваги попутної продукції. При цьому має забезпечуватись економічно обґрунтована оцінка одержаної попутної продукції.

Метод розподілу витрат застосовується у комплексних виробництвах, де одночасно одержують кілька основних продуктів і відсутня супутня продукція. За цим методом загальні витрати на виробництво розподіляються між одержаними продуктами пропорційно до економічно обґрунтованих коефіцієнтів.

Комбінований метод застосовується на виробництвах, де отримують кілька видів основної та супутньої продукції. Спочатку за допомогою методу виключення затрат визначається виробнича собівартість усієї основної продукції, а потім загальна сума виробничих витрат розподіляється між окремими видами основних продуктів відповідно до встановлених коефіцієнтів

**Висновок.** Отже, у сучасній вітчизняній методиці обліку існують прогалини, які стосуються, в першу чергу, механізму визначення справедливої (ринкової та неринкової) вартості об'єктів. Складність питання визначення справедливої вартості різних об'єктів запасів полягає в особливостях операцій та процесів, які здійснюються в ході їх переробки, обробки, збагачення та іншого перетворення. Адже на формування ринкової вартості об'єктів значний вплив мають фактори зовнішнього та внутрішнього середовища підприємств, а також характер володіння, порядок надходження та використання запасів.

### Використана література

1. Антони Р. Н. Основы бухгалтерского учета / Антони Р. Н. ; науч. ред. Т. Крылова. – М. : СП «Триада НТТ», 1992. – 320 с.
2. Леоте Э. Общие руководящие начала счетоведения / Э. Леоте, А. Гильбо ; пер. с фр. Н. В. Богородского / под ред. А. П. Рудановского. – М., 1924
3. Ловінська Л. Г. Оцінка в бухгалтерському обліку : [монографія] / Л. Г. Ловінська– К. : КНЕУ, 2006. – 256 с.
4. Ловінська Л. Г. Підходи до класифікації оцінок, що використовуються в бухгалтерському обліку / Л. Г. Ловінська // Фінанси, облік і аудит : зб. наук. праць. (Спецвип.) ; відп. ред. В. Г. Лінник. – К., 2006. – С. 245–249.
5. Международные стандарты оценки / Г. И. Микерин [Кн.1. : перевод, комментарии, дополнения]. – М. : Новости, 2000. – 264 с.
6. Международные стандарты оценки 2003 / пер. с англ. – М. : ЗАО «Междунар. центр оценки», 2004. – 356 с.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 „Об'єднання підприємств”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.07.1999 р. № 163, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 23.07.1999 р. № 499/3792, із змінами та доповненнями // Все про бухгалтерський облік. – 2007. – № 18 (спецвип. 185). – С. 62–64.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 „Запаси”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 02.11.1999 р. № 751/4044, із змінами та доповненнями // Все про бухгалтерський облік. – 2007. – № 18 (спецвип. 185). – С. 29–32
9. Постанова Кабінету Міністрів України від 10.09.2003 р. № 1440 „Про затвердження Національного стандарту № 1 „Загальні засади оцінки майна і майнових прав” // Офіційний вісник України. – 2003. – № 7. – С. 64–71.
10. Розенберг Л. Я. О правильном учете баланса / Л. Я. Розенберг // Вестник счетоводства. – 1993. – № 3 – 4. – С. 11 – 16.
11. Рудановский А. П. Теория балансового учета. Оценка как цель балансового учета / Рудановский А. П. – М. : Счетное исчисление, 1928. – 206 с.
12. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней / Соколов Я. В. – М. : ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
13. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета / Соколов Я. В. – М. : Финансы и статистика, 2005. – 496 с.
14. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : [навч. посіб.] / В. В. Сопко– [3-тє вид., перероб. і доп.]. – К. : КНЕУ, 2000. – 578 с.