

УДК 657.1

Попов Алексей Юрьевич

Кандидат экономических наук, доцент
Уральский государственный экономический университет

ПЕРВОНАЧАЛЬНАЯ ОЦЕНКА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ: БЛИЖАЙШИЕ ПЕРСПЕКТИВЫ

В статье рассматриваются проблемы формирования первоначальной стоимости основных средств в соответствии с проектом федерального стандарта бухгалтерского учета "Основные средства". Проводится анализ проекта нормативного акта в сравнении с действующим положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" (ПБУ 6/01), определяются его преимущества и недостатки. Сформирована и обоснована авторская позиция в отношении ряда норм Проекта ФСБУ, которую рекомендуется учесть при его обсуждении в Совете по стандартам бухгалтерского учета и нивелировать разночтения ряда пунктов.

Ключевые слова: основные средства, первоначальная стоимость, себестоимость, признание основных средств, финансовая отчетность.

Jel classification code: M 410

Alexey Popov

Ph.D. in Economics, Associate Professor
Associate Professor of Accounting and Auditing chair
Urals state economic university
Ekaterinburg

INITIAL ASSESSMENT OF FIXED ASSETS IN ACCOUNTING: THE NEAR-TERM OUTLOOK

Article considers problems of formation of initial cost of fixed assets according to the draft of the federal standard of accounting "Fixed assets". Article carries out the analysis of the draft of the statutory act in comparison with a relevant provision on accounting "The accounting of fixed assets" (PBU 6/01), defining his advantages and shortcomings. The author's position concerning a number of standards of the Project

FSBU, which is recommended to be considered at his discussion in Council for standards of accounting is created and proved and to level discrepancies of a number of points.

Keywords: fixed assets, initial cost, prime cost, recognition of fixed assets, financial statements.

Jel classification code: M 410

Роль основных средств в экономике хозяйствующего субъекта неоспоримо велика, поскольку данные объекты формируют основу производственно-технического потенциала предприятия и определяют производственные возможности. Также основные средства являются важнейшими объектами бухгалтерского учета, поскольку на основе их оценки определяются показатели финансового состояния и фондоемкости производимой продукции, работ или услуг. Вопросам оценки и учета основных средств хозяйствующих субъектов уделено значительное внимание отечественных специалистов, в частности Дружиловской Э. С., Супроткиной В. И., Куликовой Л. И., Моргуновой Т. А. и др. [3, 4, 5, 7, 11, 15] Заслуживают внимания защищенные по проблемам оценке основных средств диссертации, в частности Бороной Э. С., Абдаловой Е. Б. [1, 2] Однако на современном этапе развития учетной науки к достоверности оценки основных средств предъявляются повышенные требования, именно поэтому определенный резонанс вызвало размещенное на сайте Минфина РФ информационное сообщение о проведенном 4 июня 2015 года круглом столе «Изменения порядка бухгалтерского учета основных средств». [5] Указанную тему обсудили представители Минфина, аудиторы, представители бухгалтерской общественности и иные специалисты. На круглом столе обсуждались вопросы реформирования нормативно-правовых актов, посвященных учету основных средств, в частности ПБУ 6/01, в направлении адаптации с МСФО. Итогом мероприятия стало решение о подготовке проекта федерального стандарта бухгалтерского учета "Основные средства". В развитие указанного решения на сайте Министерства финансов недавно появился Проект

приказа «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016-2018 годы», который установил срок представления уведомления о разработке проекта стандарта «Основные средства» — второй квартал 2016 года. [13] Для представления проекта указанного стандарта в Совет по стандартам бухгалтерского учета назначен срок — третий квартал 2016 года. [13] Также определена предполагаемая дата вступления стандарта в силу — 2018 год, а в качестве назначенного разработчика проекта стандарта (ответственного исполнителя) определен «Национальный негосударственный регулятор бухгалтерского учета «Бухгалтерский методологический центр». [13] Сайт Фонда «НРБУ «БМЦ» приводит проект ФСБУ "Основные средства" и комментарии общественности к данному проекту.

Пункт 12 Проекта стандарта, посвященного основным средствам, гласит, что основные средства признаются по себестоимости. [14] В сравнении с действующей редакцией ПБУ 6/01 эта формулировка является относительно новой, поскольку понятие себестоимость в отечественном законодательстве применяется к материально-производственным запасам, и определяется как сумма затрат на производство продукции, работ, услуг.

Подход проекта ФСБУ к определению себестоимости в целом соответствует традиционному пониманию, он прописывает, что в себестоимость основных средств включаются фактические затраты организации, непосредственно обеспечивающие приобретение, создание и улучшение основных средств.

Пункт 13 проекта стандарта уточняет перечень объектов, признание которых относится к комплексу операций, объединенных категорией "приобретения основных средств". В частности, в этот перечень включены 1) полностью готовые для использования активы в качестве основных средств; 2) объекты, требующие монтажа, достройки, доработки, дооборудования в целях их использования в качестве основных средств; 3) сырье, материалы, комплектующие, запчасти и другие аналогичные предметы, необходимых для создания и улучшения основных средств. [14]

В настоящей редакции ПБУ 6/01 под приобретением основных средств понимается поступление готового объекта, объекта незавершенного строительства, оборудования, требующего монтажа, но не материально-производственных запасов, необходимых для создания объекта. [10] Соответственно при бухгалтерском оформлении третьего варианта приобретения основных средств в соответствии с Проектом стандарта, возможны разночтения в формировании бухгалтерских записей. Приобретаемые материалы, запчасти и тому подобные активы могут использоваться одновременно в целях производства продукции, общехозяйственных целях и для создания основных средств, но при принятии проекта ФСБУ в данной редакции необходимо будет при оприходовании этих МПЗ сразу же выделять запасы, которые будут использованы для процесса создания объекта и отражаться по Дебету 08 и Кредиту 60 [7], а остальные запасы, соответственно, подлежат признанию в учете: Дебет 10 Кредит 60.

Традиционная в настоящее время запись по использованию МПЗ при строительстве (сооружении, изготовлении) объекта основных средств (Дебет 08 Кредит 10) в соответствии с проектом ФСБУ может использоваться лишь при переквалификации активов из запасов в основные средства.

Также планируемый к введению в действие нормативный акт приводит перечень технологических операций, относящихся к созданию и улучшению основных средств, в который включены: 1) строительство, сооружение, изготовление основных средств; 2) подготовка территории под строительство основных средств, включая снос расположенных на ней сооружений (за исключением сноса объектов, признававшихся ранее активами организации); 3) подготовка необходимой рабочей и технической документации (архитектурных проектов, технических заключений, разрешений и др.); 4) содержание службы заказчика, застройщика; 5) монтаж, установка основных средств; 6) достройка, доработка, дооборудование, модернизация, реконструкция, ремонт, техобслуживание, техосмотр и иные аналогичные мероприятия с основным средством, улучшающие его функциональные качества или обеспечивающие

возможность его использования на следующий продолжительный период; 7) доставка и приведение основного средства в место и состояние, в котором оно подлежит использованию исходя из намерений организации; 8) проверка надлежащего функционирования (тестирование) основного средства с целью ввода его в эксплуатацию. [13] Перечень данных операций логичен и обоснован, за исключением шестого пункта, к которому отнесен ремонт, техобслуживание, техосмотр и тому подобные процедуры, которые предоставляют возможность использовать объект в продолжительный период.

Согласно нынешнему законодательству, затраты на текущий ремонт и техобслуживание признаются текущими затратами периода, включаемыми в расходы по обычным видам деятельности. Несмотря на то, что техобслуживание и текущий ремонт позволяют использовать объект в течение актуального периода времени, указанные процедуры не улучшают ранее принятых характеристик использования объекта и, по нашему мнению, не должны приводить к удорожанию объекта. В случае дорогостоящего ремонта, на наш взгляд, более оптимальной является процедура резервирования расходов (данный порядок ранее применялся в соответствии с отмененной редакцией Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности (Приказ Минфина 34н от 29.07.1998г.)). Тем не менее, при принятии Проекта ФСБУ именно в данной редакции порядок бухгалтерских записей по ремонту основных средств подлежит пересмотру в сторону отражения затрат по дебету счета 08, по аналогии с реконструкцией и модернизацией.

Проект стандарта уточняет, что затраты по приобретению, созданию и улучшению свойств основных средств подлежат включению в их себестоимости при выполнении условий признания затрат, к которым относятся: 1) наличие высокой вероятности, что понесенные затраты обеспечат хозяйствующему субъекту получение будущих экономических выгод в течение продолжительного периода; 2) имеется возможность надежной оценки суммы затрат. [13]

Состав затрат, формирующих себестоимость основного средства согласно проекту ФСБУ включает следующие статьи: 1) стоимость приобретенных у других лиц объектов готовых, незавершенных основных средств и имущества, используемого в целях создания основных средств; 2) стоимость работ, услуг, имущественных прав, приобретаемых на возмездной основе у контрагентов в целях получения основных средств; 3) балансовая стоимость иных активов хозяйствующего субъекта, в частности, запасов, используемых в процессе получения основных средств; 4) амортизация внеоборотных активов, с помощью которых осуществляется процесс получения основных средств; 5) заработная плата и иные вознаграждения работникам организации, занятых в процессе получения основных средств вместе с обязательными социальными платежами (взносами) на обязательное социальное, пенсионное и медицинское страхование, а также оценочные обязательства по оплате труда; 6) долговые затраты в предусмотренных бухгалтерским законодательством случаях; 7) суммы невозмещаемых налогов, сборов, пошлин и других обязательных платежей, осуществляемых для получения основных средств; 8) прочие затраты, возникающие непосредственно в связи с получением основных средств. [13]

Состав затрат, формирующих себестоимость основного средства, практически аналогичен перечню затрат, включаемых в первоначальную стоимость основных средств, в соответствии с действующей редакцией ПБУ 6/01, за исключением оценочных обязательств, возникающих в связи с использованием труда работников. При этом с 2010 года действует ПБУ 8/2010, согласно которому в учете и отчетности подлежат признанию оценочные обязательства, в том числе включаемые в стоимость активов при удовлетворении критериям, прописанным данным ПБУ.

В случае если условиями договора приобретения имущества, либо выполнения работ, услуг, связанных с поступлением основных средств, предусмотрено предоставление премий, скидок и иных поощрений, то стоимость этого имущества, работ и услуг определяется с учетом данных корректировок. [13]

Также, если условиями договора приобретения имущества, работ, услуг, связанных с поступлением основных средств, предусмотрено предоставление отсрочки платежа на превышающий 12 месяцев период, а также установленный в учетной политике организации меньший срок, стоимость приобретаемого имущества формируется исходя из стоимости, которую организация должна была бы заплатить при отсутствии отсрочки (рассрочки). Данная стоимость, как правило, будет меньше договорной, подлежащей уплате фактически. Разница между суммой подлежащих уплате платежей по условиям договора и приведенной суммой платежей подлежит учету в порядке, предусмотренном для учета процентов по займам и кредитам, то есть в соответствии с действующим ПБУ 15/08 подлежит отнесению на прочие расходы (счет 91-2), в случае осуществления долговых затрат после принятия основного средства к учету.

Если расчет за приобретаемое имущество, работы, услуги, формирующие либо участвующие в создании основного средства, производится неденежными средствами, то стоимость поступивших активов определяется как рыночная стоимость передаваемых активов. Когда отсутствует возможность определения рыночной стоимости имущества переданного, определяется рыночная стоимость имущества получаемого, по которой и приходится объект основных средств. А в случае, если невозможно определить ни рыночную стоимость переданного, ни рыночную стоимость полученного имущества, то по неденежным договорам оприходование объекта отражается по балансовой стоимости списываемых активов, работ или услуг с учетом затрат на осуществление сделки. [13]

Стоимость объектов основных средств, которые получает хозяйственное общество от учредителей или акционеров определяется как рыночная стоимость данных объектов. А если рыночную стоимость данных основных средств невозможно определить, то актив не подлежит признанию, так как не выполняются критерии его признания в соответствии с пунктом 10 Проекта ФСБУ. [13]

По результатам рассмотрения способов оценки основных средств в результате различных способов их поступления выявлено много аналогичных

действующему ПБУ 6/01 моментов. Однако особый порядок проектом стандарта «Основные средства» прописан в отношении учета материальных ценностей, которые были получены в ходе тестирования основного средства.

Если таковые МПЗ, которые хозяйствующий субъект имеет возможность применить, в том числе путем их продажи, получены при проверке надлежащего функционирования объекта, то затраты на осуществление тестирования включаются в себестоимость основного средства за минусом расчетной стоимости полученной продукции, вторсырья и т.п. Расчетная стоимость в данном случае формируется в размере рыночной стоимости, чистой стоимости продажи, стоимости аналогичных ценностей исходя из имеющейся у хозяйствующего субъекта информации. При этом расчетная стоимость не может превышать фактических затрат на проведение испытаний объектов. Если до момента начала начисления амортизации организация продаст ценности, полученные в результате испытания объекта, то его стоимость будет включать сумму прибыли (убытка), полученных от продажи этих ТМЦ (выручка, уменьшенная на расчетную стоимость ценностей и расходы на продажу). Действующие Положения по бухгалтерскому учету обходили данный вопрос стороной, соответственно, как правило, в первоначальную стоимость основных средств включались все затраты, связанные с испытанием объекта, но его стоимость не уменьшалась на расчетную стоимость полученных в результате испытаний ТМЦ, следовательно логичным вариантом оприходование данных ТМЦ в соответствии с действующим законодательством является их оприходование в результате инвентаризации с отнесением рыночной стоимости на прочие доходы (Дебет 43, 10 Кредит 91-1).

В случае возникновения затрат, связанных с поступлением нескольких основных средств данные затраты подлежат распределению между инвентарными объектами пропорционально выбранным базам распределения. Распределение может производиться и иным рациональным способом, установленным субъектом. Указанная норма является логичной и обоснованной, которой недоставало в действующем ПБУ 6/01.

В случае если организация производит переквалификацию иных активов в основные средства, их себестоимостью по проекту ФСБУ выступает балансовая стоимость последних на дату переквалификации.

Особого внимания и определенной критики заслуживает перечень затрат, не подлежащих включению в себестоимость основного средства, прописанный в пункте 24 Проекта стандарта. В него, в частности, включены: 1) косвенные налоги (НДС, акцизы и др.), если в соответствии с законодательством они могут быть приняты к налоговому вычету); 2) затраты на текущее обеспечение эксплуатации основных средств, поддержание их в рабочем состоянии; 3) затраты на плановые ремонты основных средств, повторяющиеся через непродолжительные периоды; 4) затраты на внеплановые ремонты основных средств, обусловленные поломками, авариями, дефектами, ненадлежащей эксплуатацией, в той степени, в которой такие ремонты восстанавливают функциональные качества и сроки использования основных средств, но не улучшают и не продлевают их; 5) затраты, обусловленные ненадлежащей организацией процесса получения основных средств, такие как сверхнормативный расход сырья, материалов, энергии, труда, потери от простоев (за исключением обусловленных технологическими особенностями процесса создания основных средств), аварий, брака, нарушений трудовой и технологической дисциплины, чрезвычайных ситуаций; 6) затраты, которые не могут быть непосредственно соотнесены с получением основных средств, такие как общехозяйственные расходы; 7) затраты на организацию торжественных, публичных, презентационных мероприятий по открытию новых производств, по продвижению новых продуктов или услуг, включая затраты на рекламу, пресс-конференции, выставки и пр.; 8) затраты, связанные с организацией хозяйственной деятельности в новом месте или с новой категорией клиентов; 9) затраты на перемещение, удаление или ликвидацию ранее эксплуатировавшихся основных средств или других активов организации, независимо от того, является ли такое перемещение, удаление или ликвидация необходимым для получения новых основных средств; 10) затраты на реорганизацию деятельности; 11)

затраты на обучение персонала; 12) иные затраты, не соответствующие условиям признания основных средств. [13]

Некоторые составляющие данного перечня являются весьма традиционными для отечественной практики, в частности затраты, указанные в пунктах 1, 6, 7, 8, 10, 11, 12. А вот норма, которая прописывает невключение затрат на плановые и внеплановые ремонты объектов противоречит подпункту "е" пункта 14 Проекта ФСБУ, согласно которому к созданию и улучшению основных средств относятся ремонт, техобслуживание, техосмотр и иные аналогичные мероприятия с основным средством, обеспечивающие возможность его использования на следующий продолжительный период. При осуществлении ремонта, техобслуживания и техосмотра организация так или иначе несет затраты, которые подлежат учету и с одной стороны формируют себестоимость объекта, а с другой стороны не включаются в себестоимость. При утверждении окончательной редакции данного бухгалтерского стандарта рекомендуется исключить данное разночтение и исключить из операций, связанных с поступлением основных средств проведение техосмотра, техобслуживания и ремонта.

Также дискуссионной может быть признана норма Проекта, согласно которой не включаются в себестоимость основного средства такие затраты, как сверхнормативные расходы сырья, материалов, энергии, труда и т.п. Оппонирующей к данной норме является пункт 17 действующего ПБУ 10/99, согласно которому расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от формы осуществления расхода и от того, как данные расходы признаются в целях налогообложения. [9] То есть по действующему законодательству в основу формирования себестоимости положены фактические данные о произведенных расходах, включая некомпенсируемые виновниками потери от брака, независимо от норм, которые могут быть и не установлены.

Также, по нашему мнению, следует отнести к фактическим затратам, связанным с поступлением объекта основных средств затраты на перемещение, удаление или ликвидацию ранее эксплуатировавшихся основных средств или

других активов организации, если такое перемещение, удаление или ликвидация необходимым для получения новых основных средств. В случае их непризнания в себестоимости актива, последние подлежат отнесению на текущие расходы организации, снижая тем самым отчетную прибыль (увеличивая убыток), в то время как осуществление данных затрат является обязательным при осуществлении инвестиционного проекта при возведении новых основных средств. [12]

Таким образом, рассмотренные в настоящей статье правила первоначальной оценки основных средств (себестоимости объектов при признании) показали ряд отличий от действующих правил бухгалтерского учета и дискуссионность некоторых предлагаемых к введению норм. При обсуждении Проекта ФСБУ "Основные средства" рекомендуется учесть сформулированные в настоящей статье замечания и в случае их игнорирования обосновать правильность формирования ряда норм, чтобы себестоимость основных средств при признании в достоверной сумме отражала данные о производственном потенциале хозяйствующего субъекта и была объективна с точки зрения оценки финансового положения.

Литература

1. Абдалова Е. Б. Оценка основных средств в учетно-информационной системе организаций. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук / Санкт-Петербургский государственный университет экономики и финансов. Санкт-Петербург, 2008
2. Боронина Э. С. Совершенствование процедур бухгалтерской оценки основных средств в учетно-информационной системе организаций. Автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук / Новосибирский государственный университет экономики и управления. Новосибирск, 2011

3. Дружиловская Э. С. Совершенствование методики бухгалтерской оценки основных средств // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 32. С. 8-17.

4. Дружиловская Э. С. Методика оценки основных средств в бухгалтерском учете // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. 2012. № 2-1. С. 262-269.

5. Информационное сообщение о круглом столе «Изменения порядка бухгалтерского учета основных средств» [Электронный ресурс] — режим доступа: <http://minfin.ru/ru/performance/accounting/accounting/basics/>

6. Куликова Л. И. Основные средства: признание и оценка в соответствии с МСФО // Бухгалтерский учет. 2012. № 7. С. 15-19.

7. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 N 91н — режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

8. Моргунова Т. А. Оценка стоимости основных средств // Труды Братского государственного университета. Серия: Экономика и управление. 2005. Т. 1. С. 82-84.

9. Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" (ПБУ 10/99) [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н — режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

10. Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" (ПБУ 6/01) [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 N 26н — режим доступа: <http://www.consultant.ru>.

11. Попов А. Ю. Концепции последующей оценки основных средств // Вестник ВСГУТУ. 2015. № 5. С. 109-114.

12. Попов А. Ю. Особенности нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета инвестиционной деятельности в форме капитальных вложений // Экономический анализ: теория и практика. 2013. № 25 (328). С. 46-55.

13. Проект приказа Минфина России «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016-2018 гг.» [Электронный ресурс] — режим доступа: <http://minfin.ru/ru/performance/accounting/accounting/projects/>

14. Проект федерального стандарта бухгалтерского учета «Основные средства» [Электронный ресурс] — режим доступа: http://bmcenter.ru/Files/proekt_FSBU_Osnovniye_sredstva

15. Супроткина В. И. Оценка и переоценка основных средств // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. — 2010. — № 19. — С. 7-9.

References

1. Abdalova E.B. Ocenka osnovnyh sredstv v uchetno-informacionnoj sisteme organizacij. Avtoreferat dissertacii na soiskanie uchenoj stepeni kandidata jekonomicheskikh nauk / Sankt-Peterburgskij gosudarstvennyj universitet jekonomiki i finansov. Sankt-Peterburg, 2008 (*in Russian*)

2. Boronina Je.S. Sovershenstvovanie procedur buhgalterskoj ocenki osnovnyh sredstv v uchetno-informacionnoj sisteme organizacij. Avtoreferat dissertacii na soiskanie uchenoj stepeni kandidata jekonomicheskikh nauk / Novosibirskij gosudarstvennyj universitet jekonomiki i upravlenija. Novosibirsk, 2011 (*in Russian*)

3. Druzhilovskaja Je.S. Sovershenstvovanie metodiki buhgalterskoj ocenki osnovnyh sredstv // Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet. 2012. № 32. p. 8-17. (*in Russian*)

4. Druzhilovskaja Je.S. Metodika ocenki osnovnyh sredstv v buhgalterskom uchete // Vestnik Nizhegorodskogo universiteta im. N.I. Lobachevskogo. 2012. № 2-1. p. 262-269. (*in Russian*)

5. Informacionnoe soobshhenie o kruglom stole «Izmenenija porjadka buhgalterskogo ucheta osnovnyh sredstv» [Jelektronnyj resurs] — rezhim dostupa: <http://minfin.ru/ru/performance/accounting/accounting/basics/> (*in Russian*)

6. Kulikova L.I. Osnovnye sredstva: priznanie i ocenka v sootvetstvii s MSFO // Buhgalterskij uchet. 2012. № 7. p. 15-19. (*in Russian*)

7. Metodicheskie ukazaniya po buhgalterskomu uchetu osnovnyh sredstv [Elektronnyj resurs]: Prikaz Minfina RF ot 13.10.2003 N 91n — rezhim dostupa: <http://www.consultant.ru>. (*in Russian*)

8. Morgunova T.A. Ocenka stoimosti osnovnyh sredstv // Trudy Bratskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya: Jekonomika i upravlenie. 2005. T. 1. p. 82-84. (*in Russian*)

9. Polozhenie po buhgalterskomu uchetu "Rashody organizacii" (PBU 10/99) [Elektronnyj resurs]: Prikaz Minfina Rossii ot 06.05.1999 N 33n — rezhim dostupa: <http://www.consultant.ru>. (*in Russian*)

10. Polozhenie po buhgalterskomu uchetu "Uchet osnovnyh sredstv" (PBU 6/01) [Elektronnyj resurs]: Prikaz Minfina RF ot 30.03.2001 N 26n — rezhim dostupa: <http://www.consultant.ru>. (*in Russian*)

11. Popov A.Ju. Konceptii posledujushhej ocenki osnovnyh sredstv // Vestnik VSGUTU. 2015. № 5. p. 109-114. (*in Russian*)

12. Popov A.Ju. Osobennosti normativno-pravovogo regulirovaniya buhgalterskogo ucheta investicionnoj dejatel'nosti v forme kapital'nyh vlozhenij // Jekonomicheskij analiz: teorija i praktika. 2013. № 25 (328). p. 46-55. (*in Russian*)

13. Proekt prikaza Minfina Rossii «Ob utverzhdenii programmy razrabotki federal'nyh standartov buhgalterskogo ucheta na 2016-2018 gg.» [Elektronnyj resurs] — rezhim dostupa: <http://minfin.ru/ru/performance/accounting/accounting/projects/> (*in Russian*)

14. Proekt federal'nogo standarta buhgalterskogo ucheta «Osnovnye sredstva» [Elektronnyj resurs] — rezhim dostupa: http://bmcenter.ru/Files/proekt_FSBU_Osnovniye_sredstva (*in Russian*)

15. Suprotkina V.I. Ocenka i pereocenka osnovnyh sredstv // Buhgalterskij uchet v bjudzhetnyh i nekommercheskih organizacijah. 2010. № 19. p. 7-9. (*in Russian*)