

УДК.657.92

Г. В. Нашкерська*Львівський національний університет ім. Івана Франка***ГЕНЕЗИС ОЦІНЮВАННЯ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ**

Розглядається генезис оцінювання в системі бухгалтерського обліку та проводиться періодизація етапів оцінювання.

The article deals the historical development the basic methods of measurement, used classifications this method.

Підприємства використовують велику кількість методів оцінювання об'єктів обліку. Тому їх вартість з урахуванням впливу різних чинників може відрізнятися, що суттєво впливає на розмір активів, зобов'язань, капіталу підприємства та результати його діяльності. Одні й ті ж об'єкти бухгалтерського обліку можуть мати різну вартість залежно від цілей, дати та використовуваних методів оцінки. У зв'язку з тим користувачам, що приймають економічні рішення, важливо знати реальну вартість об'єкта та чинники, що вплинули на процес її визначення. Історично процес оцінювання в системі обліку проходив різні етапи. Але найважливішими критеріями, що визначали вартість об'єкта, були споживна вартість і цілі власників щодо подальшого призначення (використання).

Питання оцінки в бухгалтерському обліку досліджено в працях сучасних учених-економістів, зокрема Ф. Бутинця, М. Кужельного, В. Лінника, Н. Карпенко, В. Савчука, Н. Малюги, М. Пушкара та інших.

Метою нашої статті є вивчення генезису оцінювання з метою визначення чинників впливу на достовірність оцінки об'єктів обліку, дотримання умов визнання та відображення активів, зобов'язань, доходів і витрат звичайної діяльності підприємства для встановлення реальної вартості об'єктів обліку.

Історія оцінювання розпочалася задовго до виникнення грошей як всезагального еквівалента. Перші поодинокі випадки обміну надлишків продуктів при первіснообщинному ладі обумовлювали необхідність визначення їх споживної вартості для здійснення адекватного обміну. З розвитком суспільного виробництва роль всезагального еквівалента виконували різноманітні товари, а з часом — і гроші.

Історія оцінки тісно переплітається з історією обліку. Більшість дослідників вважає, що винайдення грошей у значній мірі вплинуло на розвиток бухгалтерського обліку і виділяє вартісний облік як один з етапів його розвитку. Зокрема, видатний економіст К. Родбертус усю історію обліку ділить на два етапи: натуральний (до виникнення грошей як універсального вимірника) і вартісний, що розпочався після винайдення грошей як всезагального еквівалента (V тисячоліття до нашої ери) [14, с. 10]. Досліджуючи розвиток методології обліку, Я. Соколов виділяє дві конкуруючі паралельні лінії: камеральний (бюджетний) і комерційний облік. Обидві беруть початок від інвентарного облі-

ку, завданням якого була реєстрація майна власника та його змін. Вимірювання ведеться в натуральних одиницях, ніякого узагальнення вартості майна немає, визначається лише підсумок його натуральних одиниць за видами [14, с. 21]. Обмін ведеться в еквіваленті одного з видів товару, але оцінка майна в еквівалентних одиницях здійснюється лише на дату обміну.

Виникнення грошей спершу не привело до їх визнання як всезагального еквівалента для цілей обліку. Вони обраховувалися як один з видів майна паралельно з матеріальними цінностями. Дещо пізніше, при веденні обліку майна в натуральних одиницях, гроші почали використовуватися для загальної його оцінки на певну дату. Наступним важливим кроком було використання грошей для оцінювання кожної одиниці майна та для узагальнення його вартості. В обліку одночасно застосовуються два вимірники: натуральний і грошовий [14, с. 21]. Оцінка об'єктів здійснюється на дату виконання операцій і виступає основою для узагальнення вартості об'єктів та результатів діяльності.

Використання єдиного грошового вимірника мало значний вплив на розвиток бухгалтерського обліку. По-перше, це давало можливість здійснювати систематизацію об'єктів у поточному обліку, а не лише на звітну дату, як це було раніше. По-друге, дозволило чіткіше розмежувати камеральний і комерційний облік. Предметом першого вважається облік доходів і витрат, другого — облік майна і результатів його використання [12]. Досить тривалий час обидва види обліку існували паралельно. Першу спробу об'єднати їх здійснив Ф. Гюглі лише 1870 року.

Найвдалішою вважаємо класифікацію етапів розвитку бухгалтерського обліку, пов'язану з необхідністю вимірювання вартості об'єктів та їх узагальнення [15, с. 4–5]. Автор виокремлює такі етапи його розвитку:

1. Інвентарно-натуральний, при якому вартісне вимірювання об'єктів обліку не здійснювалося.
2. Інвентарно-грошовий (гроші обраховувались як один з видів активів).
3. Розрахунковий, коли облік здійснювався в натуральних одиницях, а об'єкти оцінювалися на дату обміну.
4. Проста бухгалтерія. Вартісне вимірювання об'єктів проводилося на дату здійснення операцій і для узагальнення облікових даних.
5. Балансовий облік. Оцінюванню підлягали не лише активи і зобов'язання підприємства, але й результати його діяльності, що дозволяло використовувати подвійний запис.

Серед учених середньовіччя тривала дискусія щодо впливу єдиного грошового вимірника на виникнення подвійного запису. Так, І. Шер вважав, що саме необхідність використання подвійного запису привела до використання грошей як універсального вимірника [14, с. 22]. В. Зомбарт, Ж. Прудон, а пізніше й А. Рудановський дотримувалися протилежної думки [12, с. 38–39]. Зокрема, В. Зомбарт стверджував, що оцінка за допомогою грошей, цифрове визначення кожної дії й послуги, дебет і кредит стають категоріями світосприйняття [8, с. 414].

У всіх вищезгаданих працях оцінка розглядається лише як технічний засіб, який дозволяє вартісно відобразити об'єкти бухгалтерського обліку та здійснити їх узагальнення. На думку Я. Соколова, у той час бухгалтери думали насамперед не про те, що повинно бути відображено в бухгалтерському обліку, а про те, як розграфити облікові реєстри, в якій послідовності виконувати облікові записи [14, с. 43]. Кардинально іншої думки дотримувався Ф. Беста (1845–1923) — голова венеційської школи, для якого оцінка — ціль бухгалтерського обліку, цінності — його предмет [14, с. 24].

На початку XIX ст. у Німеччині формується нова концепція бухгалтерського обліку, фундатором якої виступає Ж. Курсель–Сенель. Він та його послідовники вважають облік прикладною економікою, яка дозволяє за допомогою наявних технічних засобів рестрації й узагальнення відображати процеси, що відбуваються на підприємстві, та керувати ними. Так формується економічне трактування бухгалтерського обліку і визначається його мета — оцінка ефективності діяльності підприємства [5, с. 13]. В. Ле Кутр стверджував, що література про баланс займалася перших 40–50 років винятково питанням оцінки. Усі інші питання залишалися поза увагою [6, с. 50].

Подальший розвиток економічне трактування обліку отримало в працях Е. Леоте та А. Гільбо. Саме вони були ініціаторами поєднання несумісних раніше речей — балансу і фінансових результатів, запропонувавши на одних і тих же рахунках вести рух матеріальних цінностей і результатів їх реалізації [7, с. 15]. Це дозволяло порівнювати дохід від продажу та собівартість реалізованих цінностей за кожною операцією, оцінювати отриманий фінансовий результат.

У 1860 році А. Гільбо запропонував здійснювати оцінку інвентаря за історичною собівартістю, незалежно від умов і строку використання [7, с. 75], що давало змогу визначити доцільність придбання саме за такою ціною та вирахувати фінансовий результат за кожною операцією продажу. Його ідеї були підтримані Р. Фішером, П. Герстнером, А. Шибє, К. Одерманом, В. Осбаром та іншими. Ж. Сей, І. Коверо, Ф. Штромбек, Р. Штерн, Ф. Фельдердорф, Е. Фес були прихильниками оцінки за поточними цінами, вважаючи, що історична вартість призводить до незіставності активів, відображених на балансі, приховування збитків при їх знеціненні. Окремі автори пропонували поєднати обидва види. Так, Ламі вважав за доцільне здійснювати оцінку предметів за собівартістю у випадку, якщо вони зберегли вартість [16, с. 279], при її зміні — поточну оцінку.

Усі існуючі на той час оцінки були об'єктивними і склалися під впливом зовнішніх чинників: цін на предмети на дату купівлі-продажу, фактичних витрат на виробництво на окремих підприємствах. Об'єктивність оцінювання означала неможливість врахування зміни вартості предметів, виходячи з їх цінності для підприємства (власників) та втрати (зростання) споживної вартості.

Важливим кроком у напрямку достовірності оцінювання була ідея суб'єктивного підходу, авторство якої, на думку Я. Соколова, належить представнику німецької школи Б. Больцано [6, с. 91]. Він вважав, що суб'єктивною є оцінка, реальна для даного випадку. Свій подальший розвиток теорія суб'єктивної оцінки знайшла в працях І. Крайбіга. На його погляд, існує лише вимога

закону, за яким частини майна (включаючи дебіторів) повинні оцінюватися за дійсною вартістю в момент складання балансу. Ця фактична вартість визнається на розсуд підприємця, зважаючи на ту вагу, яку окремі частини майна займають у торговельному або промисловому підприємстві [2, с. 10]. Окремі частини майна, на думку І. Крайбіга, відіграють різну роль у господарстві, тому необгрунтовано оцінювати їх однаково. Основні засоби спочатку слід відображати за собівартістю, надалі — за залишковою вартістю або виходячи з корисності; матеріали і напівфабрикати — за собівартістю; товари, готову продукцію — за цінами продажу на дату складання балансу; зобов'язання — за номіналом (сумою погашення) [2, с.12].

Підтримку теорії суб'єктивної оцінки знаходимо в працях Г. Сімона, В. Ле Кутра, А. Шеффле. Усі вони вважали, що оцінку об'єктів в бухгалтерському обліку слід здійснювати, зважаючи на те, яке значення має предмет для підприємства, тобто з його корисності. Подальший розвиток теорія суб'єктивної оцінки знайшла в працях Е. Фолса, який запропонував будувати систему рахунків, виходячи з цінності для підприємства груп об'єктів обліку, їх впливу на прибуток, а отже, і на власний капітал [6, с. 116]. Використання цієї теорії визначало: по-перше, необхідність оцінювати об'єкти обліку на дату балансу, тобто можливість зміни їх вартості, ураховуючи корисність для підприємства та загальний рівень цін; по-друге, — диференціацію методів оцінювання для різних статей, що дозволяло досягти більшої достовірності їх відображення.

Перша своєрідна класифікація оцінок належить представнику німецької школи Ф. Ляйтнеру, відповідно до якої ціни діляться на абсолютні і відносні. Абсолютними вважаються об'єктивні оцінки, визначені ринком або із залученням контрагентів (покупців або продавців): поточні ціни, ціни продажу, які, у свою чергу, діляться на договірні і ринкові. До відносних Ф. Ляйтнер відносив суб'єктивні оцінки, які формувалися і використовувалися в межах підприємства. Це, на його думку, облікові і номінальні оцінки, калькуляційні, преїскурантні, середні ціни та собівартість.

Інші критерії при групуванні оцінок були обрані І. Кольверо. Він пропонував визначати вартість об'єктів у бухгалтерському обліку залежно від цілей використання активу підприємством (виробництво, продаж, ліквідація) та дати оцінювання за такими методами [14, с. 90]:

1. Ціна придбання (фактична собівартість).
2. Ціна придбання на дату складання балансу.
3. Ціна продажу у випадку ліквідації.
4. Звичайна ціна продажу.
5. Мінімальна ціна (нижча з цін: придбання або продажу).

І. Кольверо справедливо вважав, що на дату здійснення операції придбання (надходження) активу його слід відображати за фактичною собівартістю. На дату балансу пропонував використовувати оцінку за поточною (ринковою) вартістю або за нижчою з вартостей (правило «нижчої оцінки», що рекомендується П(С)БО 9 «Запаси» для оцінки запасів). Цінності, що підлягали продажу, слід відображати за звичайною ціною (аналог справедливої вартості)

або за ліквідаційною вартістю. Названі методи оцінювання рекомендуються з деякими доповненнями (додаткові методи оцінки на дату списання) міжнародними і національними стандартами бухгалтерського обліку для визначення вартості запасів. Єдиним прорахунком автора було ігнорування витрат на ліквідацію при швидкому продажі об'єкта.

Необхідність прямого зв'язку вибору методу оцінки з цілями використання активу підтримував Р. Рем. Він уважав: одна справа, якщо ви збираєтеся продати підприємство, інша — розширити. Його вартість на ту ж дату буде різною [8, с. 443]. Ідеї Р. Рема розвивав Г. Сімон. На його думку, предмети, що знаходяться на підприємстві, повинні оцінюватися за споживною вартістю, а призначені для продажу — за обмінною. Лише особа, від імені якої складається баланс, має право оцінити своє майно і свої зобов'язання [2, с. 437], підтримуючи тим самим ідею суб'єктивних оцінок.

В Україні питання історії розвитку оцінювання залишається поки що невивченим. Відомі праці Р. Вейцмана [1], А. Галагана [7], М. Лунського, О. Рудановського [13], в яких досліджуються методи оцінювання операцій та статей у фінансовій звітності. Українські вчені — бухгалтер-практик О. Рудановський і професор А. Галаган — на думку М. Остап'юка та М. Лучка, фактично стояли біля керма бухгалтерської науки тодішньої російської імперії і пронесли цю естафету аж до 30-х років II сторіччя. Рудановський надавав важливого значення оцінюванню в бухгалтерському обліку, критикував учених, викладачів і практиків, які більше уваги приділяли технічній стороні професії, «зовсім не дбаючи про той продуктивний облік, який вимірюється тільки змістом і виразністю балансу та реальним зв'язком його з господарством, не залежачи від механізації, а від усвідомлення його в балансі» [13, с. 98]. У своїй книзі «Теория бухгалтерского учета. Дебет и кредит как метод учета баланса», що побачила світ у 1925 році, він визначає оцінку як основну його мету [13, с. 95], пізніше — як складову методу бухгалтерського обліку (а також систематизацію і координування) [13, с. 99].

Основною базою оцінки статей балансу вчений-практик вважав собівартість, стверджував, що оцінка — це визначення фінансового результату, який може виникнути лише в процесі реалізації і не повинен бути наслідком довільних переоцінок, оскільки всі цінності відображаються за собівартістю [13, с. 80]. Однак при цьому визнавав можливість оцінювання товарів за цінами продажу та необхідність відображення за балансом резервів уточнення оцінок: природного убутку, амортизації, зносу малоцінних і швидкозношуваних предметів [13, с. 96]. Важливим також є визнання ним аксіоми Пізані про рівні величини залишків динамічних (рахунки фінансових результатів) і статичних (рахунки активу і пасиву) балансів [14, с. 97], що дозволяло нагромаджувати на балансі нерозподілені прибутки (непокриті збитки), зберігаючи при цьому його рівність; учення Бести про оцінку балансу та про баланс як об'єкт обліку.

В умовах тоталітарного режиму, коли керівництвом держави основною метою ведення обліку було визнано контроль за збереженням соціалістичної власності, теоретичною основою — предмет, метод і класифікацію рахунків,

єдиним методом оцінки (за винятком торговельних підприємств) — собівартість, його ідеї були занадто сміливими і піддавалися критиці за буржуазний характер.

У 30-ті роки ХХ ст. після «розвінчання» теоретичних розробок О. Рудановського та А. Галагана в теорії бухгалтерського обліку розпочався період застою. Єдино можливим видом оцінки вважалася фактична собівартість, і всі зусилля вчених були спрямовані на калькуляцію продукції як складову обліку витрат, без якої неможливо було визначити їх загальну суму, а отже, і фінансовий результат діяльності підприємства.

У ті часи було введено поняття облікової оцінки, кошторисної нормативної й планової вартості, за якими готова продукція відображалася в балансі. Зважаючи на те, що зазначені види оцінки були приблизними і часто суттєво відрізнялися від суми реально здійснених затрат, актив балансу містив приховані прибутки (збитки), і фінансовий результат діяльності підприємства визначався з названих розрахункових величин собівартості. Для точності оцінювання здійснених витрат бухгалтери повинні були в кінці звітного періоду проводити коригування розрахункової собівартості до фактичної. Як правило, вони були неточними, оскільки підприємство прагнуло відобразити в звітності рекомендовану вищою організацією норму прибутку. У результаті на підприємствах, діяльність яких реально була збитковою, склалася парадоксальна ситуація: фінансовим результатом їхньої роботи став розрахунковий прибуток, на балансі відображалися значні обсяги готової продукції, а склади були порожні. З таким явищем нам довелося зіткнутися в 1999–2000 роках, здійснюючи трансформування фінансової звітності акціонерних товариств за вимогами П(С)БО.

Досить тривалий час проблема оцінювання практично не досліджувалася теоретиками бухгалтерського обліку. Першою вдалою спробою вивчення питань оцінювання активів підприємства в пострадянський період була монографія Н. Малюги «Шляхи удосконалення оцінки в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи» [9], яка вийшла друком у 1999 році. Автор дослідила зміст оцінки, визначила її мету та функції в системі бухгалтерського обліку, розглянула історичні аспекти проблеми, запропонувала різноманітні підходи до оцінювання активів та шляхи його удосконалення. Першою з українських учених Н. Малюга підтримала теорію суб'єктивних оцінок, поставила в залежність вибір методів оцінювання від очікувань користувачів, обґрунтувала необхідність дотримання принципів послідовності, достовірності та обачності при визначенні грошової вартості статей фінансової звітності [9].

Новий етап в оцінюванні в бухгалтерському обліку розпочався з прийняттям Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» 16 липня 1999 року. Ним було започатковано кардинально нові підходи до оцінювання активів, зобов'язань, доходів і витрат підприємства, що забезпечували достовірність статей звітності, відповідність їх загальноекономічній ситуації та умовам діяльності підприємства.

Запровадження вимог закону здійснювалося в такій послідовності:

трансформація статей звітності за 1999 рік (для забезпечення зіставлення і за 1998 рік);

використання нових підходів до визнання та оцінки статей звітності, починаючи з 2000 року.

Трансформація передбачала аналіз статей фінансової звітності, складених підприємствами України за станом на 31.12.1999 року щодо їх відповідності критеріям визнання: можливість достовірної оцінки, ймовірність отримання (втрати) майбутньої економічної вигоди.

Ініціатором коригування показників звітності у 2000 році виступила нещодавно створена Державна комісія з цінних паперів і фондового ринку, яка розробила Методичні рекомендації з трансформації бухгалтерської звітності відкритих акціонерних товариств і підприємств-емітентів облігацій у фінансову звітність за МСБО, що були обов'язковими для всіх підприємств — учасників фондового ринку відповідно до рішення Комісії від 21.12.1999 року № 268 [10]. Трансформацію здійснювали незалежні сертифіковані аудитори, які склали висновки про достовірність фінансової звітності всіх учасників фондового ринку.

З 2000 року підприємства України почали використовувати нові підходи до оцінювання статей звітності, що враховували:

1. Можливість і необхідність достовірної оцінки для кожної статті звітності як передумови її відображення.

2. Очікування користувачів, обумовлені проведенням оцінюванням (для активів — отримання майбутньої економічної вигоди, для зобов'язань — її втрату).

3. Необхідність проведення переоцінок: для активів — якщо їх оцінка за балансом була завищеною, що унеможливило отримання в майбутньому вигод у передбачених користувачами розмірах; для зобов'язань — якщо не виникла потреба в оплаті їх у наступних облікових періодах, вони списувалися з балансу і визнавалися в складі доходів.

4. Диференціацію оцінок залежно від видів об'єктів бухгалтерського обліку: для активів — історична (фактична) собівартість, справедлива і ринкова вартості, чиста вартість реалізації, теперішня вартість;

для зобов'язань — сума погашення, теперішня дисконтна вартість;

для доходів — справедлива вартість;

для витрат — собівартість, сума оцінки, сума фактичних витрат, сума уцінок і витрат.

5. Відповідний розподіл доходів і витрат між обліковими періодами та можливість достовірної оцінки фінансового результату.

6. Можливість проведення переоцінок через втрату необоротними активами корисності, зміну цін та інфляцію.

7. Оцінку здатності активів підприємства генерувати грошовий потік внаслідок здійснення таких видів діяльності, як операційна, фінансова, інвестиційна.

Здавалося, запровадження таких широких можливостей для оцінювання підприємствами об'єктів дозволяє уникнути будь-яких проблем, пов'язаних з визначенням вартості об'єктів у фінансовому обліку.

На думку Л. Ловінської, існує цілий ряд теоретичних і методологічних питань, які ще залишаються невирішеними. У своїй монографії [8] вона визначає місце та роль оцінки в бухгалтерському обліку, її функції й проводить групування

об'єктів виходячи з потреби в дотриманні фінансової і фізичної концепцій збереження капіталу. Тут уперше в українській економічній літературі об'єктом дослідження проблем оцінювання постають зобов'язання підприємства й умови їх погашення, питання зміни корисності необоротних активів та їх змін, доходи і витрати підприємства у фінансовому та податковому обліку [8].

Вивченням питань оцінювання в обліку займається І. Яремко [17]. Автор вважає його основним завданням обліку [10]. До того ж визначає ще один об'єкт оцінки — капітал підприємства, що є продуктивною енергією майна і вимірюється його вартістю [с. 39–40]. Автор уводить поняття «ідеального капіталу», який є аналогом ресурсного потенціалу підприємства, і пропонує здійснювати його оцінку, виходячи зі здатності генерувати доходи [17, с. 50–53]. Міркування І. Яремка, без сумніву, є прогресивними і висловлюються серед українських учених уперше. Вони базуються на тому, що в обліку повинні відображатися лише активи, які принесуть прибуток, і генерований дохід повинен бути втілений у реалізованій майбутній вигоді від їх використання. Однак при цьому учений не враховує дві проблеми: по-перше, залучений капітал, який входить до складу «ідеального капіталу», містить потенційні втрати, зумовлені необхідністю оплати зобов'язань; по-друге, при наявності бухгалтерського прибутку підприємство може не володіти грошовими коштами, які забезпечать подальше функціонування «ідеального капіталу», і знову ж таки матиме додаткові витрати на їх залучення.

У сучасних умовах господарювання оцінювання об'єктів у фінансовому обліку необхідно здійснювати насамперед з урахуванням очікувань користувачів щодо отримання (втрати) майбутніх економічних вигод на дату їх визнання. При купівлі активів підприємство повинно оцінити здатність активів, придбаних (виготовлених) з певними витратами (у тому числі і грошовими), генерувати надлишкові доходи і грошові потоки. Визначаючи зобов'язання, потрібно визначити суми витрат, які реально будуть здійснені для їх погашення.

Таким чином, найефективнішими і найдостовірнішими є методи оцінювання об'єктів у фінансовому обліку, що дозволяють визначити їх вплив на прибуток і грошові потоки підприємства.

Підсумовуючи вищесказане, доходимо висновку, що оцінювання об'єктів для обліку історично пройшло такі основні етапи розвитку (див. таблицю):

Етап	Основні підходи до оцінювання
1	2
Інвентарно-натуральний	Облік об'єктів здійснювався в натуральному вираженні. Об'єкти оцінювалися, виходячи з їх споживної вартості: спочатку в еквіваленті до інших товарів, пізніше — до конкретного товару.
Інвентарно-грошовий	Облік об'єктів проводився в натуральному вираженні. Об'єкти оцінювалися, виходячи з їх споживної вартості. Гроші обліковувались як один з видів товарів. Оцінка активів у грошовому еквіваленті здійснювалася лише в окремих випадках на дату обміну.

Продовж. таблиці

1	2
Перехідний	Облік об'єктів виконувався в натуральному вираженні. Оцінювання в грошовому еквіваленті здійснювалося в більшості випадків на дату обміну.
Вартісний	Облік об'єктів здійснювався в натуральному вираженні. Оцінювання в грошовому еквіваленті виконувалося в більшості випадків на дату обміну та для всіх активів на звітну дату.
Балансовий	Облік об'єктів проводився в грошовому вираженні (за витратами на придбання). Оцінка активів здійснювалася одночасно з оцінкою зобов'язань для зрівноважування балансу.
Об'єктивних оцінок	Активи, зобов'язання, капітал, доходи і витрати відображалися з урахуванням цін придбання (собівартості) та продажу. Переоцінки не допускалися.
Суб'єктивних оцінок	Оцінки статей фінансової звітності здійснювалися, виходячи з очікувань користувачів диференційовано для окремих видів активів. Допускалися переоцінки активів на дату балансу, зважаючи на їх корисність.
Інформаційний	Оцінка виступає передумовою визнання статті у фінансовій звітності. Об'єктом оцінки (переоцінки) є не лише активи, зобов'язання, капітал, доходи і витрати, але й підприємство в цілому. Основна вимога до визначення вартості статей — достовірність, яка виходить із здатності активів генерувати надлишковий грошовий потік і прибуток.
Економічний	Оцінки, здійснені в бухгалтерському обліку, використовуються для прийняття економічних рішень не лише в поточному, але й у майбутніх періодах адміністрацією, менеджментом, власниками, акціонерами та іншими користувачами облікової інформації.

Отже, оцінювання в системі бухгалтерського обліку сьогодні здійснюється для прийняття користувачами економічних рішень не лише в поточному, а й у майбутніх періодах.

1. Вейцман. Р. Я. Курс учета. 2-е изд. М., 1936.
2. Вестник счетоводства. 1923–1925.
3. Галаган А. М. Основные принципы счетоведения. М., 1925.
4. Дитяткин Ф. Основы сельскохозяйственного счетоводства. М., 1926.
5. Курсель–Сенель Ж. Г. Руководство к теоретическому и практическому изучению предприятий. Спб., 1860.
6. Ле Кутр В. Основы балансоведения. М., 1925.
7. Леоте Е., Гильбо А. Общие руководящие начала счетоведения / Пер. с фр. Н. В. Богородского; Под. ред. А. П. Рудановского. М., 1924.
8. Ловінська Л. Г. Оцінка в бухгалтерському обліку: Моногр., К., 2006.
9. Малюга Н. М. Шляхи удосконалення оцінки в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи. Житомир, 1998.
10. Методичні рекомендації з трансформації бухгалтерської звітності відкритих акціонерних товариств та підприємств-емітентів облігацій у фінансову звітність за МСБО. Дніпропетровськ, 2000.
11. Николаев И. Р. К вопросу об оценке имущества частного хозяйственного предприятия / Изв. Петроградского политехнического ин-та, 1914. Т. XXII.
12. Пачоли Л. Трактат о счетах и записях / Под. ред. Я. В. Соколова М., 1982.
13. Рудановский А. П. Руководящие начала (принципы) фабричного счетоведения, вытекающие из понятия себестоимости. 2-е изд. М., 1925.
14. Соколов Я. В. Очерки по истории бухгалтерского учета. М., 1991.
15. Стернинсон Д. Б. Основы балансоведения. М., 1936. Ч. I.
16. Счетоводство. 1888–1904. Т. 4.
17. Яремко І. Й. Економічні категорії в методології бухгалтерського обліку: Моногр., Львів, 2202.