

УДК 657

¹Л.В. Юрьева, ²О.Л. Вольхина

¹Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б.Н. Ельцина, г. Екатеринбург, email: lv_yurieva@mail.ru

²Уральский государственный экономический университет, г. Екатеринбург, email: volhina07@mail.ru

ВЛИЯНИЕ БАЛАНСОВЫХ ТЕОРИЙ НА ДОСТОВЕРНОСТЬ БУХГАЛТЕРСКОЙ ИНФОРМАЦИИ

Ключевые слова: бухгалтерский учет, статическая теория, динамическая теория, органическая теория, достоверность бухгалтерской информации.

В современных реалиях все больше требований предъявляется к содержанию и достоверности бухгалтерской отчетности. Основой современного бухгалтерского учета являются теории балансового учета. В статье рассмотрены статическая, динамическая и органическая балансовые теории. Изучены вопросы достоверности бухгалтерской информации в каждой из рассматриваемых теорий, приведены примеры взаимосвязи современного бухгалтерского учета с балансовыми теориями. Целью исследования является выяснение степени влияния балансовых теорий на достоверность информации, отражаемой в бухгалтерской отчетности. Методология исследования – изучение теоретического материала и сопоставление с современными требованиями к составлению бухгалтерской отчетности. Наиболее важными результатами исследования представляется вывод о том, что только статико-динамический баланс наиболее достоверно отражает финансовое положение организации. Значение данного вывода для современной учетной системы, заключается в необходимости сочетания элементов теории при составлении бухгалтерской отчетности с целью повышения достоверности информации.

¹L.V. Iurieva, ²O.L. Volkhina

¹Ural Federal University, Ekaterinburg, email: lv_yurieva@mail.ru

²Ural State University of Economics, Ekaterinburg, email: volhina07@mail.ru

THE INFLUENCE OF BALANCE THEORIES ON THE RELIABILITY OF ACCOUNTING INFORMATION

Keywords: accounting, static theory, dynamic theory, organic theory, reliability of accounting information.

In modern realities, more and more requirements are placed on the content and reliability of financial statements. The basis of modern accounting are theories of balance sheet accounting. The article considers static, dynamic and organic balance theories. The issues of reliability of accounting information in each of the theories under consideration are studied, examples of the relationship between modern accounting and balance theories are given. The purpose of the study is to determine the degree of influence of balance theories on the reliability of information reflected in the financial statements. The research methodology is the study of theoretical material and comparison with modern requirements for the preparation of financial statements. The most important results of the study are the conclusion that only the static-dynamic balance most reliably reflects the financial position of the organization. The significance of this conclusion for the modern accounting system lies in the need to combine elements of theories in the preparation of financial statements.

С развитием экономики пристального внимания требует отражение достоверной финансовой информации в отчетности предприятия. Достоверная бухгалтерская отчетность дает возможность оперативно реагировать на ситуацию на рынке и формировать стратегию развития предприятия на будущее:

- планирование повышения конкурентоспособности;
- внедрение новых информационных технологий;

– привлечение оборотных средств.

Бухгалтерская информация является важным инструментарием в управленческом учете организации, а также источником сведений о финансовом результате деятельности, для оценки платежеспособности и рентабельности. Бухгалтерская отчетность – это система упорядоченных данных, позволяющая дать характеристику имущественному и финансовому положению предприятия [1].

Бухгалтерская информация, содержащаяся в балансе, является основным источником информации о финансовом положении организации, соответственно данные, отраженные в балансе должны быть максимально достоверными. Реальное содержание бухгалтерского баланса должно соответствовать действительному положению дел в компании. С целью понимания реального содержания баланса и основных отличий в отражениях хозяйственных операций необходимо ознакомиться с балансовыми теориями немецкой школы бухгалтерского учета. Данные теории оказали большое влияние на развитие бухгалтерского учета и заложили его теоретическую и практическую основы.

Цель исследования

На протяжении долгого времени бухгалтерский баланс считается информационной базой для финансового анализа предприятия. Но основная цель составления баланса – это не анализ финансовых показателей, а именно отражение достоверного финансового состояния организации. Достоверность бухгалтерской информации означает соответствие ее определенным критериям, иными словами – правилам ведения учета. При этом имеет значение не то, какой метод учета выбран, а именно информированность пользователей отчетности о применяемой методологии.

Данной цели как раз наиболее точно соответствуют теории балансового учета. Теория учета – это основа всех практических действий и решений, заключающихся в организации учета компании и понимании роли бухгалтерской информации в ее деятельности. Первичная цель составления бухгалтерского баланса – всегда являлась основным предметом спора между представителями различных балансовых теорий. В рамках данной статьи предлагается проанализировать три теории балансового учета: статическую, динамическую, органическую.

Материал и методы исследования

Проблематика балансовых теорий рассматривалась в трудах Шера И.Ф. [11], Шмаленбаха О. [12], Соколова Я.В. [9], Пятова М.Л. [7], Паля В.Ф. [3].

В ходе исследования применялись общенаучные методы познания – системный подход, обеспечивающий выявление причинно-следственных связей между рассматриваемыми объектами и явлениями, методы эмпирического исследования и моделирования, анализ, синтез.

Результаты исследования и их обсуждение

Основатель статической балансовой теории учета Иоганн Фридрих Шер (1846-1924) – швейцарский ученый, виднейший представитель европейской учетной мысли. Собственный капитал – это чистое имущество, в виде разницы между все имуществом и обязательствами организации. В этом уравнении имеет место противопоставление свободного имущества его собственному авансированному капиталу. Это уравнение баланса получило название капитального уравнения Шера [11]. В данном уравнении величина капитала предприятия равна разности между объемом имущества и кредиторской задолженностью предприятия.

$$A - O = K$$

где А – актив, К – собственный капитал, О – обязательства.

Капитальное уравнение – это основа баланса, а баланс выражается уравнением, формирующим первоначальный баланс – балансовым уравнением:

$$A = K + O$$

Последующие балансы формируются с помощью следующего равенства:

$$A + Y = K + O + \Pi$$

где Y – убытки, П – прибыли.

Связь между капитальным и балансовым равенством Шер объяснял так: бланк баланса строится на балансовом уравнении для открытия счетов, а сущность – на уравнении капитальном. Лишь при заключительном балансе формальное балансовое уравнение преобразуется в капитальное уравнение [11].

Балансовое уравнение – это арифметический момент бухгалтерского учета. Баланс в теории Шера является статичной моделью состояния имущества и капитала предприятия на конкретную дату.

Приверженцы статической балансовой теории учета (Г.В. Симон, М. Берлинер, Г. Никлиш, Т. Хольцер, В. Ле Кутр,) – ориентировались на римское право, на основании которого предприятие может определить прибыль (убытки) только при реальной или фиктивной ликвидации. Активы банкрота должны быть достаточными для его покрытия [2].

Основной целью ведения статического бухгалтерского учета считалось определение того, «позволит ли продажа всего имущества в конкретный момент времени получить сумму, необходимую для оплаты кредиторской задолженности, установление имущественного положения собственников, вывод их чистого имущества (расчет капитала), и вторичной целью – выявление финансового результата» [11].

Для выполнения основной цели ежегодно выполнялись следующие операции:

- инвентаризация реальных активов по стоимости продажи;
- оценка кредиторской задолженности;
- расчет величины собственного капитала на момент инвентаризации;

Для определения финансового результата сравнивалась полученная сумма собственного капитала с аналогичной суммой на дату предшествующей инвентаризации.

Финансовый результат как вторичная цель учета выявлялся путем сравнения конечной и начальной стоимости имущества на дату предшествующей инвентаризации:

$$A_0 - O_0 = K_0$$

где A_0 , O_0 , K_0 – актив, пассив и капитал на начало отчетного периода;

$$A_1 - O_1 = K_1$$

где A_1 , O_1 , K_1 – на конец отчетного периода.

Если K_1 больше K_0 , то имеет место прибыль, если наоборот – убыток.

На основании проводимых операций можно предположить, что достоверность данных такого бухгалтерского баланса была достаточно высока, так как оценка активов и задолженности предприятия проводилась для выявления реальной величины собственного капитала и на основании инвентаризации.

Необходимо отметить, что согласно п.6 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» – бухгалтерская отчетность должна давать полное и достоверное представление о финансовом состоянии компании [4]. Методом контроля в данном случае является инвентаризация. Соответственно можно сделать вывод о том, что в основе ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» заложены методы статического балансового учета.

Основные элементы статической концепции заключаются в следующем:

1. Цель – стоимость имущества
2. Принцип – ликвидности
3. Метод оценки – рыночная стоимость

Но есть и другой важный момент в этой балансовой теории. Теоретическая идея статического баланса основана на том, что наиболее важной информацией для собственников и пользователей отчетности, являются данные о платежеспособности и возможности погашения обязательств компании [10]. Однако переоценка активов затрагивает величину собственного капитала на момент инвентаризации, в этом случае прибыль формируется не в результате реальной деятельности организации, а в результате колебания цен на ее имущество.

В связи с этим можно утверждать, что достоверность информации в бухгалтерской отчетности, основой которой является статическая балансовая теория, достаточно высока, но в результате переоценки отражается не реальная прибыль организации, а итоги инвентаризации.

Противоположная теория балансового учета – это динамическая балансовая теория, автором которой является Ойген Шмаленбах (1873 –1955) немецкий ученый и экономист. Несмотря на то что, основателем динамической теории считается О. Шмаленбах, первую попытку сформировать теорию динамического учета, главной целью которого считается выявление финансового результата, осуществил французский юрист Ж.П.Савари, являющийся автором первого текста Коммерческого кодекса (1673).

В своей работе «Совершенный торговец» (1675), Ж.П.Савари выработал принципы многообразия балансов и выдвинул требование учета активов

не по цене возможной продажи при фиктивной ликвидации, а по исторической оценке (по себестоимости) [8]. Он также считал недостаточным обходиться одним лишь ликвидационным балансом и предлагал несколько видов баланса в зависимости от поставленных целей:

- статический – для оценки имущественного положения предприятия при его фиктивной ликвидации;

- ликвидационный – позволяющий проверить способность погашения остатка долговых обязательств в ходе ликвидации предприятия и раскрыть финансовые результаты в случае действительного прекращения его деятельности;

- инвентарный – для определения финансового результата деятельности предприятия.

В 1908 г. О. Шмеленбах в своей статье «Амортизация» показал несовместимость концепций статического и динамического учетов, уточнив правила оценки и заложив основы концепции амортизации основных средств. Он отрицал возможность использования динамического учета для оценки имущества предприятия. Теория динамического балансового учета предполагает основной целью бухгалтерского баланса отражение информации о прибыльности предприятия.

Баланс, по определению О. Шмеленбаха, «представляет соотношение активного и пассивного резерва сил, показывая финансовые результаты с учетом временных соотношений между материальными и финансовыми оборотами» [12]. Он четко разделял сущность статических и динамических основ бухгалтерского учета, а также показал, что содержание бухгалтерского баланса напрямую зависит от стоящих перед ним целей (статических или динамических).

В отличие от статического уравнения баланса, содержащего три основные составляющие: активы (А), собственный капитал (КС) и обязательства (КЗ), – динамическое уравнение включало пять составляющих: активов, обязательств, собственного капитала, доходов (Д) и расходов (Р):

$$A = KС + KЗ + (Д - Р)$$

Прибыль, в данной теории, является главным показателем платежеспособно-

сти и эффективности ведения деятельности организации. Активы в динамическом балансе – это комплекс расходов, приносящих организации доходы в будущих периодах. С этой точки зрения, актив показывает направление вложения денежных средств организации для получения прибыли. Актив представляет расходы, которые еще не участвуют в формировании прибыли, а пассив – это доходы за минусом расходов кредиторская задолженность. В результате такой интерпретации, в актив динамического баланса включаются только реальные расходы предприятия. Соответственно, когда активы поступают безвозмездно – они не должны быть отражены в балансе. В динамическом балансе группировка элементов актива происходит по срокам окупаемости – известная нам как деление активов на внеоборотные (окупаемость более года) и оборотные (окупаемость менее года).

Основные элементы динамической концепции заключаются в следующем:

1. Цель – финансовый результат;
2. Принцип – непрерывности деятельности;
3. Метод оценки – первоначальная (историческая) стоимость.

Оценка статей баланса является главной отличительной чертой динамического баланса. Оценка должна производиться по себестоимости и отражать фактические затраты, именно в связи с тем, что актив – это расходы предприятия. Данное утверждение нашло отражение в п.6 ПБУ 10/99 «Расходы организации»: расходы по обычным видам деятельности принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности [6].

При этом данные затраты не подлежат переоценке, так для исчисления прибыли доходы должны быть сопоставимы с расходами, а расходы отражать реальный объем расходов предприятия. Также необходимо остановиться на следующем моменте – в динамической теории впервые предложено О.Шмеленбахом рассматривать кредиторскую задолженность как источник дохода. Эта идея заключается в том, что кредиторская задолженность – это доходы, которые еще

не стали расходами. Другими словами, кредиторская задолженность – это вложения контрагентов в финансовую деятельность предприятия, предполагающая ее финансирование. Наличие кредиторской задолженности – это дополнительные средства в обороте организации [8, 9]. В качестве современного примера можно привести ситуацию с государственными контрактами – в данных контрактах обязательно содержится условие о выполнении какой-то части поставок за счет средств контрагента. Таким образом, предприятие-заказчик кредитует-ся за счет оборотных средств своего поставщика, а когда речь идет о делящихся поставках и значительных суммах, заключаемых договоров, то возникает существенная экономия на процентах,

особенно если предполагается получение кредита на данную поставку.

Заложенная в основе теории динамического баланса методология учета, формирует наиболее достоверную оценку финансового результата деятельности организации, так как учет ведется в соответствии с реально понесенными расходами. Но при оценке достоверности бухгалтерской отчетности возникает следующее противоречие: в связи с невозможностью переоценки цен приобретения имущества впоследствии стоимость имущества не будет соответствовать реальной цене продажи в целях обеспечения погашения обязательств организации. В табл. 1 представлен сравнительный анализ статической и динамической балансовых теорий.

Таблица 1

Сравнительный анализ статической и динамической балансовых теорий

Критерии	Статическая балансовая теория	Динамическая балансовая теория
Историческая основа	Римское право	Флорентийская бухгалтерская модель
Основатель	И.Ф.Шер	О.Шмаленбах
Значимые труды	«Балансоведение», 1925 г	«Амортизация», 1908 г «Динамический баланс», 1919 г
Формулировка актива	Актив – это имущество, находящееся в собственности фирмы, выступающее в качестве обеспечения долгов.	Активы – это имущество, которое приносит прибыль и расходы, относящиеся к будущим отчетным периодам.
Формулировка пассива	Пассив – это капитал собственника и обязательства.	Пассив – это «доходы, которые еще не стали расходами»
Основной принцип	Принцип ликвидности	Принцип непрерывности деятельности
Метод оценки	Рыночная стоимость	Историческая стоимость
Цель составления бухгалтерского баланса	Реальная стоимость имущества	Реальный финансовый результат

Очевидно, что для ответов на вопросы пользователей бухгалтерской отчетности нужно представлять оба вида отчетности:

– для определения платёжеспособности – отчетность, составленную по статическим принципам формирования отчетности;

– для реального определения финансового результата – отчетность, составленную по динамическим принципам формирования отчетности.

При этом формирование баланса в соответствии со статической балансовой теорией существенно влияет на возможности пользователей бухгалтерской информации. Теория статического баланса – это результат осмысления весьма продолжительного периода практики оценки финансового положения через бухгалтерскую методологию [7].

При анализе рентабельности необходимо применять принципы динамической балансовой теории, так как в этом

случае финансовый результат наиболее достоверен.

На основании двух рассмотренных балансовых теорий учета можно сделать вывод, что бухгалтерская информация имеет наибольшую достоверность в соответствии с поставленной целью составления бухгалтерского баланса. В статической балансовой теории цель – это определение реальной стоимости имущества для погашения долгов компании, в соответствии с этой целью проводятся мероприятия для подтверждения и переоценки имущества (в этой части достоверность информации существенна), но переоценка искажает конечную прибыль. В динамической балансовой теории цель – это финансовый результат, в связи с чем, достоверно отражаются реальные расходы организации, но запрет на переоценку не отражает реальную стоимость имущества. Таким образом, эти две балансовые теории в части достоверности отражения бухгалтерской информации в балансе, прямо противоположны друг другу.

Рассмотрим третью балансовую теорию учета – органическую, автором которой является Фриц Шмидт (1882-1950), представитель немецкой бухгалтерской науки. Основная идея органической балансовой теории Шмидта – финансовый результат, скорректированный на текущие цены.

Динамическая и статическая теории баланса, как был сделан вывод ранее, имеют прямо противоположные цели. Выявление точного финансового результата не совместимо с определением правильного имущественного положения – в этой связи органический баланс не был исключением. Ф. Шмидт попытался совместить эти цели и выявить правильный финансовый результат посредством ведения учета имущества предприятия в текущих рыночных ценах. Итог этой попытки – совмещение целей балансового учета в органической теории баланса.

Необходимо отметить, что Ф. Шмидт принимает идеи динамической балансовой теории О. Шмаленбаха. Ф. Шмидт пишет: «Мы можем полностью присоединиться к требованию Шмаленбаха по выявлению правильной прибыли предприятия, но кажется необходимым добавить, такая точность достижима

только при правильном имущественном учете. Мы должны провести самое строгое разделение между прибылью оборота (= прибыль предприятия), с одной стороны, и имущественным приростом как имущественное увеличение (= прибыль конъюнктуры), с другой стороны» [9].

Вместе с тем, отмечаются и недостатки динамической теории, которые заключаются в том, что она не учитывает влияние инфляции и приводит к появлению инфляционных прибылей, так называемых «бумажных прибылей». По мнению Ф. Шмидта, достоверный финансовый результат в условиях инфляции определяется только при правильном ведении имущественного учета. Например, если в условиях гиперинфляции растет заработная плата, то товары, выпущенные по старым ставкам оплаты труда, продаются по более высоким ценам, которые выросли вследствие влияния инфляции. Как справедливо отмечает Ф. Шмидт: «не вся разница между издержками и ценой продажи – это прибыль оборота, часть – это имущественный прирост за счет увеличения зарплат» [9]. Если предприятие отразит финансовый результат без проведения корректировок на повышение заработной платы – это будет фиктивный финансовый результат. Отсюда следует вывод, что только при правильном ведении имущественного учета можно определять достоверный финансовый результат.

Сохранение имущественной стоимости в условиях роста цен путем возмещения рыночной стоимости активов – вот что предусматривается в основе органической балансовой теории. Под рыночной стоимостью понимается стоимость повторной покупки с учетом всех дополнительных расходов – восстановительная стоимость. Активы, по которым невозможно определить рыночную стоимость, подлежат списанию.

ПБУ 6/01 «Учет основных средств» предусматривало переоценку основных средств по текущей (восстановительной) стоимости, то есть доведение бухгалтерской оценки до их текущей рыночной стоимости [5]. Таким образом, прослеживается связь современного бухгалтерского учета с органической балансовой теорией.

Необходимо отметить, что в органической теории восстановительная стоимость (стоимость повторной покупки) может быть определена только гипотетически, так как на день составления баланса, реального замещения объекта учета не проводится, соответственно восстановительная стоимость не может быть достоверно подтверждена. По мнению О. Шмаленбаха, это ведет к искажению не только финансового результата, но и имущественного положения предприятия [3].

Тем не менее, новаторство идей Ф. Шмидта состояло в том, что он последовательно обосновал возможность применения текущей восстановительной стоимости в бухгалтерском учете посредством применения концепции сохранения имущественной стоимости предприятия.

Органическая теория балансового учета позволяла вести финансовый учет в условиях гиперинфляции и принимать рациональные экономические решения. Но если рассматривать данную теорию с точки зрения отражения достоверной бухгалтерской информации, то можно выделить следующие моменты:

- переоценка расходов по восстановительным ценам приводит к уменьшению финансового результата;
- не предусмотрено возможности выявлять имущественное положение и финансовый результат по монетарным активам и обязательствам;
- отдельные активы предприятия не могли оцениваться по текущей восстановительной стоимости.

Все вышеперечисленные моменты позволяют сделать вывод, что отражение бухгалтерской информации в рамках органической балансовой теории не может достоверно отражать реальное финансовое и имущественное положение дел компании.

Выводы

В результате рассмотрения статической, динамической и органической теорий, совершенно очевидно, что каждая из трех балансовых теорий оказала влияние на современную модель балансового учета. Многие принципы учета из этих теорий заложены в основе российских положений бухгалтерского учета и меж-

дународных стандартов финансовой отчетности.

Действующему бухгалтерскому учету в России присуща идея построения актива бухгалтерского баланса, основанная на принципе временной определенности фактов хозяйственной деятельности. Согласно принципу временной определенности фактов хозяйственной деятельности, доходы и расходы должны признаваться в бухгалтерском учете в момент фактического совершения указанных фактов. Критерии признания доходов и расходов должны совпадать – соответствовать. Согласно принципу соответствия доходов и расходов, при исчислении финансового результата, доходы, относящиеся к данному отчетному периоду, должны быть уменьшены на суммы расходов, на основании которых эти доходы были получены.

Принцип временной определенности – это момент отражения в учете доходов и расходов организации. Принцип соответствия – это взаимоувязка доходов организации с ее расходами при исчислении финансового результата. На основании этих принципов, все факты хозяйственной деятельности предприятия, рассматриваются как доходы и расходы, то есть оказывающие непосредственное влияние на конечный финансовый результат. Задача соотнесения фактов хозяйственной деятельности предприятия с отчетными периодами, финансовый результат которых они формируют, обуславливают методологию бухгалтерского учета доходов и расходов. Основная цель бухгалтерского учета доходов и расходов – это достоверное определение значения величин, которые должны быть отражены в бухгалтерской отчетности. Перед современной бухгалтерской отчетностью ставится достаточно большое количество вопросов: оценка платежеспособности, рентабельности, формирование финансового результата и т.д. На данный момент эти вопросы привели к объединению идей статической, динамической и органической балансовых теорий.

Современный бухгалтерский баланс, как важный элемент финансовой отчетности, можно назвать статико-динамическим. Это подтверждает тот факт, что, общее правило оценки активов – сумма

затрат на их приобретение, берет начало в динамической теории. Возможность переоценки основных средств и создание оценочных резервов – в статической и органической теориях.

Таким образом, в современной учетной системе осуществляется сочетание элементов теорий для достижения наилучшего результата – достоверного

отражения в отчетности как имущественного положения, так и характеристики эффективности деятельности хозяйствующего субъекта. Кроме того, доверие к информации является одной из важных проблем в современном мире. Указанная проблема отражается и в сфере деятельности бухгалтерского учета.

Библиографический список

1. Вольхина О.Л., Юрьева Л.В. Проблемы повышения достоверности финансовой отчетности в современных условиях // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития: материалы XI Международной научно-практической конференции (Екатеринбург, 20 апреля 2020 г). Екатеринбург: Издательство Уральского Государственного Экономического Университета, 2020. С. 21-26.
2. Новицкий И.Б. Основы римского гражданского права. М.: Государственное издательство юридической литературы, 1956. 272 с.
3. Палий В.Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы. М.: Бухгалтерский учет, 2007. 88 с.
4. Положение по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации». [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12508/0463b359311dddb34a4b799a3a5c57ed0e8098ec/ (дата обращения 25.04.2022).
5. Положение по бухгалтерскому учету 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации». [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_18609/d914c3b6e6aa1058fbfa77f7a66a2f8d92ea09cf/ (дата обращения 25.04.2022).
6. Положение по бухгалтерскому учету 6/01 «Учет основных средств». [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/71350ef35fca8434a702b24b27e57b60e1162f1e/ (дата обращения 25.04.2022).
7. Пятов М.Л. Бухгалтерский учет в нашей жизни: мифы и реальность. М.: «ИС-Паблишинг», 2021. 509 с.
8. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. М.: Финансы и статистика, 2000. 160 с.
9. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. М.: ЮНИТИ, 1996. 638 с.
10. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000. 495 с.
11. Шер И.Ф. Бухгалтерия и баланс / Пер. с нем. С.И. Цедербаума. М.: Экономическая жизнь, 1925. 594 с.
12. Шмаленбах О. Амортизация (пер. Т. Еременко) // Финансы и бизнес. 2010. № 3. С. 160-172.