



Ю. О. Івахів,
аспірантка кафедри обліку в кредитних і
бюджетних установах та економічного аналізу
Державного вищого навчального закладу
«Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»

ПИТАННЯ ОЦІНКИ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ: ТЕРМІНОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ

У статті висвітлено загальнотеоретичні питання оцінки в бухгалтерському обліку. Акцентовано на термінологічних неточностях та суперечностях стосовно вживання понять «вартість» і «цінність» як базових для вимірювання окремих об'єктів обліку та елементів фінансової звітності.

Ключові слова: вартість, цінність, оцінювання, ціна, облік.

Ю. О. Івахив

ВОПРОСЫ ОЦЕНКИ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ: ТЕРМИНОЛОГИЧЕСКИЙ АСПЕКТ

В статье отражены общетеоретические вопросы оценки в бухгалтерском учете. Акцентируется внимание на терминологических неточностях и противоречиях при употреблении понятий «стоимость» и «ценность» как базовых для измерения отдельных объектов учета и элементов финансовой отчетности.

Ключевые слова: стоимость, ценность, оценка, цена, учет.

Yu. O. Ivakhiv

ACCOUNTING MEASUREMENT ISSUES: TERMINOLOGICAL ASPECT

General theoretical issues of accounting measurement are highlighted in the article. Terminological inaccuracies and contradictions in using words «cost» and «value» as basic for particular accounting objects and elements of financial statements measurement are accentuated.

Key words: cost, value, measurement, price, accounting.

Постановка проблеми. Головний напрям реформування і трансформації системи обліку в Україні та за кордоном – забезпечення реальності оцінки всіх елементів фінансової звітності. Досягнення достовірності оцінки є чи не однією з найбільших проблем сучасної облікової теорії і практики, адже від цього безпосередньо залежить якість інформації про підприємство, яка надається користувачам у фінансовій звітності. Достовірна оцінка об'єктів обліку вважається основою ефективної економіки як на рівні окремого суб'єкта господарювання, так і в міжнародному масштабі [1, с. 18]. Крім того, як зазначає М. Бондар, значна кількість суперечливих інтересів різних користувачів бухгалтерської інформації спричинила появу багатьох методів оцінювання [2, с. 84]. І це лише поглибило вказану проблему.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання бухгалтерської оцінки є центральними в дослідженнях вітчизняних учених Л. Ловінської [3, с. 26], Н. Малюги [4], Н. Урбан [5]. Їм також присвячені праці М. Бондаря [2, с. 84], Г. Журавля і П. Хомина [6, с. 65], П. Німчинова [7, с. 133] та ін. Досить цінним у цьому контексті є науковий доробок деяких зарубіжних науковців, зокрема Я. Соколова [8], Е. С. Хендріксена і М. Ф. Ван Бреда [9].

Опрацювання нормативно-правових актів та економічної літератури з цієї проблеми підтверджує непослідовність викладу і теоретичного обґрунтування методики оцінки об'єктів обліку та їх відображення у фінансовій звітності. Виявлено стійку термінологічну невідповідність і неузгодженість національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО) та їхньої першооснови – міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ) мовою оригіналу стосовно оцінки. Її досі не вирішеними є питання визначення, розмежування і належного вживання таких понять, як «оцінка», «оцінювання», «вимірювання», «вартість», «собівартість», «ціна» і «цінність».

Таким чином, **мета статті** полягає в удосконаленні понятійного апарату облікової науки і практики, вирішенні термінологічних неузгодженостей та суперечностей шляхом теоретичного обґрунтування концептуальних положень щодо оцінки елементів фінансової звітності підприємств.

Основні результати дослідження. Згідно зі словниковим тлумаченням, оцінка – це дія за значенням оцінити, оцінювати; вартість, ціна чого-небудь; думка, міркування про якість, характер, значення і т. ін. кого-, чого-небудь [10, с. 871]. У теорії обліку оцінка розглядається як один із елементів його методу. Вона є способом грошового вимірювання засобів і процесів [11, с. 29]. За допомогою оцінки натуральні та трудові вимірники переводяться у грошовий, у результаті чого є змога визначити загальну вартість активів, що перебувають у розпорядженні підприємства, контролювати їх використання в процесі діяльності. Саме у цьому полягає її суть. Як зазначають учені [11, с. 29], грошова оцінка є необхідною передумовою узагальнення і відображення господарських операцій в обліку і звітності. Крім того, з позиції власників та інших зацікавлених у діяльності підприємства осіб оцінка також виступає опосередкованим інструментом контролю й прийняття різного роду економічних рішень.

«Оцінка, – наголошував М. Кужельний, – невід'ємна складова організації і ведення бухгалтерського обліку майна й зобов'язань». Понад те, вчений вбачав у ній не просто елемент методу бухгалтерського обліку, а його дійову контролюючу функцію фінансового стану підприємства» [12, с. 47]. Л. Ловінська під оцінку розуміє складову методу бухгалтерського обліку, за допомогою якої здійснюється вимірювання вартості об'єктів бухгалтерського обліку, створення якісних характеристик обліково-економічної інформації та інформаційне забезпечення аналізу фінансового стану підприємства й ефективності його менеджменту [3, с. 26]. Натомість П. Німчинов

вважав [7, с. 133], що грошова оцінка – не складова методу бухгалтерського обліку так само, як і не метод в інших економічних дисциплінах (політекономії, статистиці, фінансах, галузевих економіках тощо), де її використовують. Грошова оцінка є умовою, за наявності якої бухгалтерський облік може здійснюватись. При цьому вона виконує функцію не методу, а загального вимірника засобів, прийнятого в народному господарстві. У Концептуальній основі МСФЗ (2010) пояснено оцінку (*measurement*) як процес визначення грошових сум, за якими елементи фінансової звітності мають бути визнані та представлені в Балансі та Звіті про прибуток [13]. Також під оцінкою розуміють науково обґрунтовану думку суб'єкта про вартість об'єкта, який ним оцінюється [14, с. 136].

На наш погляд у загальному розумінні оцінка – це вираз в умовних одиницях певної характеристики об'єкта, який оцінюється. Для цілей обліку й звітності ключовими поняттям оцінки об'єктів є вартість. Таким чином, оцінку необхідно розглядати як суму умовних грошових одиниць для вираження елементів фінансової звітності, виходячи з їх вартості та інших релевантних параметрів, метою встановлення якої є надання користувачам доречної і збалансованої інформації для прийняття рішень. При цьому оцінювання є процесом присвоєння грошового еквівалента елементам фінансової звітності для їх відображення в системі обліку та звітності на основі їх вартості й інших важливих параметрів. Воно, на наш погляд, тотожне поняттю вимірювання, оскільки останнє – це елемент методу бухгалтерського обліку за процедурним підходом, що передбачає оцінку і калькуляцію.

Розробка теоретико-методологічних засад достовірної оцінки елементів фінансової звітності вважається пріоритетним завданням у теорії обліку. Від величини первісно інвестованої у підприємство вартості залежить можлива сума її приросту в результаті господарської діяльності. Тому оцінка елементів фінансової звітності повинна бути максимально наближеною до дійсності, об'єктивною, позбавленою умовностей, припущень і упереджень. Процес визначення оцінки необхідно алгоритмізувати таким чином, щоб користувачі могли правильно зрозуміти спосіб розрахунку того чи іншого показника фінансової звітності. При цьому, як наголошує Л. Кіндрацька, важливим є не те, «який метод оцінки застосовує підприємство, а ... чи правильна модель вартості об'єкта, що оцінюється» [15, с. 32].

Істотним недоліком економічної думки у країнах постсоціалізму О. Євтух називає те, що вона не має системного, ринкового погляду на проблему вартості, а економічна теорія в західних державах чітко її не висвітлює [1, с. 8]. Відомо, що грошовим виразом вартості є ціна. Вона відрізняється від оцінки, бо є лише номінальною сумою грошей, за якою може бути здійснений обмін товару. Ціну також можна визначити як суму коштів, необхідну для придбання товару й погоджену між сторонами. Крім того, за законом вартості ціна товару зазвичай відрізняється від його вартості в результаті взаємодії попиту і пропозиції на ринку. Дещо відмінною є думка, за якою ціна – це результат домовленості сторін, і вона не завжди повною мірою відображує уявлення конкретного суб'єкта економічних відносин про вартість об'єкта економічних відносин. Натомість вартість є ймовірною розрахунковою величиною, що визначається на підставі прогнозованих подій, пов'язаних із об'єктом економічних відносин [16, с. 76].

На наш погляд, оцінка необхідна для формування й відображення в системі обліку та фінансовій звітності інформації, а ціна – для здійснення обмінної операції між діловими партнерами. Поняття ціни застосовується безпосередньо перед або під час укладання угоди про купівлю/продаж чи обмін товару.

Зауважимо, що порушене у цій роботі питання є актуальним уже не одне століття і виходить далеко за межі обліку. Проблема оцінки постала ще в часи панування класичної політичної економії. У науці відомі два концептуальні підходи до її вирішення, а саме: трудова теорія вар-

тості та теорія граничної корисності. Вони є базовими для розробки методик встановлення вартості об'єктів, які підлягають відображенню в обліку і звітності.

Д. Рікардо зазначав із цього приводу: «Ніщо не породило так багато помилок і розбіжностей у цій науці, як саме невизначеність понять, які пов'язувались зі словом «вартість» [17, с. 45]. А. Гриценко наголошує, що «вартість є однією з найбільш фундаментальних категорій економічної теорії, вихідним пунктом найістотніших відмінностей у концепціях різних економічних шкіл і предметом найгостріших дискусій» [17, с. 45]. Проблема щодо визначення поняття «вартість» виникає із першими спробами з'ясувати істотні економічні зв'язки, закономірності обміну, відношення еквівалентності тощо.

Згідно зі словником сучасної економічної теорії Макміллана, термін «*value, the theory of*» перекладається як «теорія цінності (вартості)», тобто вартість і цінність ототожнюються [17, с. 47]. Таке саме ототожнення відбулося і при перекладі «Капіталу» К. Маркса на російську мову, як це підмітив ще М. Туган-Барановський. У зв'язку з труднощами підібрати адекватні відповідники англіцизму «*kost*» та німецькому слову «*wert*» було вжито єдиний термін «вартість». Як наслідок, це призвело до перекручення Марксової теорії цінності [18, с. 109]. Подібні недоречності трапляються і у перекладі наукових праць з теорії цінності (вартості) інших зарубіжних учених, що зумовлює волюнтаристську передачу авторських ідей та вносить величезну плутанину в економічну науку і практику. Тому часто достеменно розмежувати «вартість» та «цінність» з позиції розуміння їх тим чи іншим ученим досить важко. Аналогічна ситуація склалася і під час перекладу МСФЗ, де вжито два терміни «*cost*» (вартість) та «*value*» (цінність). Для позначення їх відповідників у П(С)БО використовується лише слово «вартість».

За класичною трудовою теорією, вартість – це уречевлена в товарах і послугах суспільно необхідна праця та економічні відносини між суб'єктами господарської діяльності, що пов'язані з такою працею, із суспільним поділом праці й обміном товарами та послугами. А. Сміт називав вартість «природною ціною й тим центром, навколо якого коливаються, до якого тяжіють ринкові ціни» [19, с. 89].

Класики політичної економії стверджували, що товар є діалектичною єдністю споживчої вартості та вартості. К. Маркс назвав законом той факт, що споживча вартість товару є передумовою його мінової вартості, а отже, вартості. Таким чином, він вважав, що споживча вартість – це «економічна форма суспільної корисності у процесі її історичного розвитку» [20, с. 354].

Д. Рікардо розмежував три фактори субстанції вартості: працю, корисність (споживчу вартість) і рідкісність. Останній термін означає обмеженість окремих видів ресурсів, невідповідність їх тій кількості, що необхідна для повного задоволення потреб виробника, споживача, колективу, суспільства.

О. Євтух розкриває два погляди на вартість: за першого – вона виступає як певна обмежена корисність, здатна задовольняти потреби; за другого – є певною грошовою сумою, що кількісно відображає корисність товару, а також має об'єктивний, закономірний характер [1, с. 11]. Відтак учений робить висновок, що за сучасного ринково-вартісного розуміння економіки вартість виступає як грошовий вираз корисності природних благ або продукції, виготовленої людиною [1, с. 19].

«Вартість, – писав російський економіст Ю. Осипов, – категорія трансцендентна, яка має свою таємницю, що не піддається розгадуванню». Порівнюючи її з такими поняттями, як матерія, дух, енергія, він зазначав, що визначення трансцендентності відкриває можливість цілком реалістичного і ненадуманого підходу до розв'язання проблеми вартості. «Ми бачимо, що вартість існує, але ми не знаємо, що вона є у своїх першоосновах, і не можемо роздивитися її початки; однак ми можемо скласти судження про вартість як про феномен людського світу, що дозволяє розуміти вартість як вартість і пояснити з її допомо-

гою господарський, а краще сказати – економічний світ людини» [17, с. 55].

В. Кириленко виділяє найбільш важливі методологічні риси сучасної теорії цінності (вартості) та акцентує на переважанні методологічного підходу, який, з одного боку, базується на принципі об'єктивності, безособовості, а з другого – обов'язково враховує «суб'єктивне мотивування економічної поведінки індивідів» [21, с. 20–21]. Він стверджує, що не існує особливої «субстанції» вартість – вона є продуктом усієї сукупності економічних взаємовідносин системи. На думку В. Кириленка, вартість послуг праці, капіталу, власності та вартість товарів визначаються одночасно, у взаємодії. Вчений робить висновок, що «сучасне розуміння цінності (вартості) є суб'єктивним, це аксіологічна (оціночна) категорія. Вона є регулятором врахування всіх... факторів, які господарюючий суб'єкт вважає необхідними для оцінювання (встановлення ціни, цінності) блага» [21, с. 22].

Собівартість вважається витратами підприємства на виробництво, а також реалізацію продукції (робіт, послуг) [10, с. 1352]. Відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати» собівартість кваліфікаційного активу – це витрати на придбання, будівництво, створення, виготовлення, виробництво, вирощування і доведення кваліфікаційного активу до стану, в якому він придатний для використання із запланованою метою або продажу [22]. На думку З. Рахмана і А. Шеремета [23, с. 24], «у бухгалтерському обліку собівартість використовується як міра фінансового «зусилля», докладеного для отримання доступу до ресурсів, які будуть виснажуватися у процесі заробляння доходу». Оскільки ресурси купуються шляхом фінансових операцій, таке фінансове «зусилля» вимірюється під час придбання, що зазвичай співпадає з юридичним зобов'язанням заплатити гроші за ці ресурси.

Аналіз наведених визначень дозволяє дійти висновку, що собівартість є підвидом вартості.

Опрацювавши літературу з теорії цінності (вартості), ми виявили, що більшість основоположників концепції граничної корисності, вчені маржиналістського напрямку у своїх теоретичних розробках та сентенціях в основному вживали терміни «цінність» і «корисність» на противагу «вартості» та її видам. За своєю глибиною сутністю «цінність» (*value*) є філософською категорією. Однак вона була трансформована вченими-економістами й набула специфічного економічного змісту. «Цінність – це процеси, явища, предмети, що мають позитивну значущість для людини і сприяють задоволенню її потреб та інтересів» [24, с. 137]. Розділ філософії, у якому вивчається теорія цінностей, називається аксіологія.

Вважаємо, що вихідною в поясненні цінності має бути теза, що «цінність – це нормативна категорія, яка охоплює все, що може бути ідеалом, метою, предметом прагнення та інтересу» [24, с. 138]. Філософський аспект розуміння цінності передбачає, що вона: має соціальне походження, функціональне значення і особистісний зміст, бо асоціюється з конкретною людиною, соціальною групою, суспільством; виникає у процесі діяльності; завжди є позитивною; має за своєю природою об'єктивний характер та суб'єктивну форму функціонування [24, с. 138–139].

У довідковій літературі цінність визначається як «єдність корисності товару для споживача та його вартості (індивідуальних витрат виробництва) для виробника у процесі купівлі-продажу» [20, с. 548]. У цій категорії закладено діалектичну взаємодію продуктивних сил і відносин власності у процесі виробництва та реалізації товарів певного виду, з одного боку, і суб'єктивна оцінка цих товарів, як з позиції окремих покупців (споживачів), так і окремих соціальних верств і груп, усього суспільства – з другого боку [20, с. 549].

Цінність, за А. Тюрго, показує «ступінь значення для людини предмета її бажань. При достатку води як корисності вона не має великої цінності, в пустелі ж її цінність безмежна» [25, с. 4]. А. Шеффле визначав цінність як «значення, яке благо має завдяки своїй

придатності для економічного цілеусвідомлення господарюючого суб'єкта» [26].

К. Менгер [26] вважав, що цінністю називається те значення, яке набувають для нас конкретні матеріальні блага завдяки тому, що у процесі задоволення наших потреб ми усвідомлюємо свою залежність від них. Мислитель доводив, що цінність не є чимось притаманним товарам, їхньою властивістю чи незалежною річчю, яка самостійно існує. Це судження економічних людей про важливість товарів у їхньому розпорядженні для підтримання життя і добробуту. Тому цінність не виникає поза свідомістю людей. Джерелом цінності, за К. Менгером, є співвідношення між необхідністю і кількістю доступних нам благ. «Цінність – це людський інтерес, що уявляється як стан зовнішнього предмету», – писав Ф. Візер [18, с. 101].

Е. Бем-Баверк зазначав, що «Вчення про цінність перебуває у центрі всієї політико-економічної доктрини... Двозначність виразу «цінність» (суб'єктивна та об'єктивна) зумовила безліч помилок і непорозумінь, та й у майбутньому вона, напевно, породить їх ще немало» [27]. Він визначав цінність як «значення, що має матеріальне благо чи комплекс благ з точки зору благополуччя суб'єкта».

Український учений М. Туган-Барановський вважав «цінність» і «вартість» основними логічними категоріями господарства [18, с. 85]. Порівнюючи їх, він наголошував: «Обидві категорії не тільки не тотожні, а навіть зовсім різні – як зарплата протилежна затраті» [18, с. 101]. При цьому економіст стверджував, що «цінність знаходиться на тому полюсі господарства, де лежить мета останнього, вартість же є завжди тільки засобом» [18, с. 86]. Понад те, учений розглядав категорію «цінність» як «одну з форм категорії волі» [18, с. 86]. У книзі «Основи політичної економії» М. Туган-Барановський писав, що «господарська цінність є значенням, яке ми надаємо певному предмету в силу нашої свідомості, що від володіння ним залежить більшою або меншою мірою наш господарський добробут» [18, с. 87], тим самим підкреслюючи її суб'єктивність. Під вартістю будь-якого господарського предмету, на його думку, треба розуміти «господарську затрату, що зроблена на купівлю цього господарського предмету» [18, с. 101].

На підставі наведеного вище вважаємо, що вартість радше є категорією витратного характеру і більшою мірою стосується сфери виробництва, а цінність – аксіологічна, оціночна категорія суб'єктивної природи, що здебільшого торкається сфери обігу та споживання благ.

Суперечливість розглянутих трактувань зазначених економічних категорій, неможливість остаточно їх диференціювати та однозначно визначити пояснюється методологічним плюралізмом нинішньої економічної науки. У цьому контексті доречною є думка Л. Мізеса. У своєму творі «Роль доктрин у людській історії» він писав: «Усі доктрини викладаються і сприймаються щонайменше у двох різних, навіть суперечливих варіантах» [28, с. 26]. Це твердження про дуалізм стосується будь-якої соціальної, економічної чи політичної доктрини. «Протока розділяє езотеричне вчення від екзотеричного», і мосту між ними звести неможливо» [28, с. 26–27]. Таку ситуацію Л. Мізес пояснював обмеженістю інтелектуальних можливостей людини: «Лише маленька частина еліти має здатність уловлювати витончені зв'язки міркування. Більшість людей безпорадні, коли стикаються з тонкощами проблеми. Вони не можуть збагнути основних пропозицій, шлях до математики для них заблокований. Тому вони спрощують і виправляють у незграбний спосіб те, що чують або читають. Вони фальсифікують та неправильно зображають твердження і висновки..., трансформують кожен теорію і доктрину з метою адаптувати її до свого інтелектуального

* Езотеричний – той, що містить внутрішній, глибинний або таємний, прихований сенс.

** Екзотеричний – загальнодоступний, зрозумілий для всіх, призначений для публічного викладу.

рівня» [28, с. 26–27]. *Errare humanum est* (з лат. – людини властиво помилятися).

Наведені вище визначення вартості та цінності аргументують доречність паралельного вживання понять «cost» і «value» у МСФЗ. Перше – «вартість» – пов'язане із витратами на створення, придбання об'єкту, який уперше береться на баланс підприємства, а друге – «цінність» – виражає відносини обміну між зацікавленими сторонами, їх ставлення до об'єкту угоди між ними.

Розмежовував вартість і цінність об'єктів обліку вчений А. Рудановський, який писав: «...кількісна оцінка активу завжди зводиться якісно до вартості, а кількісна – грошова оцінка пасиву зводиться до цінності...» [29, с. 71].

З. Рахман і А. Шеремет [23, с. 24] зауважують, що бухгалтер визначає цінність активу як вартість його придбання, але не як цінність очікуваної віддачі від його використання. Таким чином, «цінність використання» активів, вважають науковці, яка утверджується принципом безперервності функціонування підприємства, відрізняється від вартості придбання. Для бухгалтера, різниця між цінністю використання і вартістю придбання активу є прибутком:

Цінність використання – Вартість придбання = Прибуток

А от П. Німчинов [7, с. 54–55] не виділяв окремо поняття «цінність», що відповідає економічній доктрині того часу. Він вважав, що «актив» і «пасив» – не тільки бухгалтерські терміни, а й поняття, які мають економічний та юридичний зміст. В економічному розумінні пасив балансу – це сума вартостей (у політекономічному розумінні слова), одержаних із різних джерел для певної мети, а актив – це конкретні форми існування цих вартостей на звітну дату.

Усупереч існуванню різних підходів до трактування «вартості» і «цінності» в українському обліковому вжитку закріпився лише перший термін. Крім того, вважаємо, що вартість розглядається більш прагматично. Сьогодні вона, скоріш за все, є робочою категорією в обліку та звітності для представлення інформації про факти господарського життя підприємства і проведення обмінних операцій між контрагентами. Її дійсна сутність для учасників економічних відносин є другорядною. На підтвердження цього наведемо приклад: згідно із П(С)БО деякі активи, зокрема фінансові інвестиції, обліковані за методом участі в капіталі, відображаються у Балансі за нульовою вартістю. Насправді це означає, що вони не мають ніякої вартості, але за фактом їх наявності для надання користувачам доречної і достовірної інформації цим активам присвоюється числове значення «нуль грошових одиниць».

Отже, вартість як облікова категорія є базовою умовною сумою грошових одиниць для відображення елементів фінансової звітності. Стосовно, наприклад, активів вартість є витратною категорією, що виражає суму коштів, які були витрачені для придбання чи в інший спосіб отримання активу або ж які належить отримати від інших суб'єктів господарювання відповідно до домовленості з ними.

Висновки. Незважаючи на суттєві відмінності між такими економічними категоріями, як «вартість» і «цінність» у контексті оцінювання об'єктів обліку та відображення елементів фінансової звітності, наразі їх розмежування у практичній діяльності господарюючих суб'єктів є неможливим з ряду об'єктивних і суб'єктивних причин, як-от: усталена практика, традиції; наслідування наукових авторитетів; наявність уже розроблених, затверджених та широко використовуваних П(С)БО, інших нормативно-правових актів і методичних рекомендацій з питань ведення обліку та складання фінансової звітності; незацікавленість практиків розв'язувати проблеми теоретичного характеру.

Література

1. Євтух О. Т. Теорія вартості через призму фінансів / О. Т. Євтух // *Фінанси України*. – 2005. – № 11. – С. 7–20.

2. Бондар М. І. Інвестиційна діяльність: методика та організація обліку і контролю : монографія / М. І. Бондар. – К. : КНЕУ, 2008. – 256 с.

3. Ловінська Л. Г. Оцінка в бухгалтерському обліку : монографія / Л. Г. Ловінська. – К. : КНЕУ, 2006. – 256 с.

4. Малуго Н. М. Оцінка в бухгалтерському обліку: теорія, практика, перспективи (на прикладі підприємств Житомирської області) : автореф. дис... канд. екон. наук : спец. 08.06.04 [Електронний ресурс] / Н. М. Малуго; Ін-т аграр. економіки УААН. – К., 1999. – 20 с. – Режим доступу : <http://www.nbuu.gov.ua>

5. Урбан Н. М. Методика та організація оцінки активів в обліку і аудиті : автореф. дис... канд. екон. наук : спец. 08.06.04 [Електронний ресурс] / Н. М. Урбан ; Терноп. акад. нар. госп-ва. – Тернопіль, 2004. – 20 с. – Режим доступу : <http://www.nbuu.gov.ua>

6. Хомин П. Я. Парадигма й контроверзи бухгалтерського обліку та звітності (спроба консеквентного аналізу) : монографія / П. Я. Хомин, Г. П. Журавель. – Тернопіль : Економічна думка, 2007. – 299 с.

7. Німчинов П. П. Загальна теорія бухгалтерського обліку / П. П. Німчинов. – К. : Вища школа, 1977. – 240 с.

8. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета / Я. В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 496 с.

9. Хендриксен Э. С. Теория бухгалтерского учета / Э. С. Хендриксен, М. Ф. Ван Бреда ; под ред. Я. В. Соколова ; пер. с англ. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 576 с.

10. Великий тлумачний словник сучасної української мови ; уклад. і голов. ред. В. П. Бусел. – К. : Ірпінь: ВТФ «Перун», 2007. – 1736 с. іл.

11. Грабова Н. М. Бухгалтерський облік у торгівлі : навч. посіб. / Н. М. Грабова, В. М. Домбровський ; за ред. М. В. Кужельного. – К. : А.С.К., 2004. – 800 с. – (Економічна освіта).

12. Кужельний М. Теоретичні аспекти бухгалтерського обліку / М. Кужельний // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2005. – № 8–9. – С. 45–49.

13. Conceptual framework for financial reporting (2010) [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.ifrs.org>

14. Бухгалтерський облік : навч. посіб. ; за заг. ред. Ю. А. Вериги. – К., 2008. – 396 с.

15. Кіндрацька Л. Теорія бухгалтерського обліку: сучасні реалії оновлення / Л. Кіндрацька // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2008. – № 12. – С. 30–33.

16. Галасюк В. Основні методи оцінки активів, передбачених Міжнародними стандартами, що регулюють фінансову звітність, у світлі концепції CCF / В. Галасюк, А. Вишнівська-Галасюк, В. Галасюк // *Ринок цінних паперів України*. – 2003. – № 3–4. – С. 73–81.

17. Гриценко А. Еволюція вартості / А. Гриценко // *Економіка України*. – 2001. – № 4. – С. 45–55.

18. Туган-Барановський М. Основы политической экономии / М. Туган-Барановський. – Львів : Вид. центр ЛНУ ім. І. Франка, 2003. – 628 с.

19. Мочерний С. В. Економічний енциклопедичний словник : у 2-х т. / С. В. Мочерний ; за ред. С. В. Мочерного. – Львів : Світ, 2005. – Т. 1. – 616 с.

20. Мочерний С. В. Економічний енциклопедичний словник : у 2-х т. / С. В. Мочерний ; за ред. С. В. Мочерного. – Львів : Світ, 2005. – Т. 2. – 568 с.

21. Кириленко В. І. Сучасна концепція цінності (вартості) / В. І. Кириленко // *Формування ринкової економіки : збірник наук. праць*. – 2009. – Вип. 21. – С. 16–23.

22. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1–34 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>

23. Рахман З. Бухгалтерский учет в рыночной экономике / З. Рахман, А. Шеремет. – М. : ИНФРА-М, 1996. – 272 с.

24. Присухін С. І. Філософія : у 2-х ч. : навч. посіб. / С. І. Присухін. – К. : КНЕУ, 2006. – Ч. 2. – 168 с.

25. Кушнір В. С. Загальна споживча цінність та загальні витрати, граничні цінності та витрати у неокласичній теорії ціни / В. С. Кушнір // *Актуальні проблеми економіки*. – 2007. – № 3 (69). – С. 4–13.

26. Менгер К. Основания политической экономии [Электронный ресурс] / К. Менгер ; Австрийская школа в политической экономии. – М. : Экономика, 1992. – Режим доступа : <http://www.rosreferat.ru/economy/560.htm>

27. Бем-Баверк Е. Основы теории ценности хозяйственных благ [Электронный ресурс] / Е. Бем-Баверк ; Австрийская школа в политической экономии. – М. : Экономика, 1992. – Режим доступа : <http://www.rosreferat.ru/economy/560.htm>

28. Reisman G. Eugen von Bohm-Bawerk's «Value, cost, and marginal utility»: notes on the translation [Electronic resource] / G. Reisman // *The Quarterly Journal of Austrian Economics*. – 2002. – Vol. 5, No. 3. – P. 25–35. – Access mode : http://mises.org/journals/qjae/pdf/qjae5_3_4.pdf

29. Рудановський А. П. Оценка как цель бухгалтерского учета: счетное исчисление / А. П. Рудановський. – Л., 1928. – 176 с.

Стаття надійшла до редакції 8 лютого 2012 року