

Повышение достоверности финансовой отчетности предприятия-арендатора

Е. А. Наумова

*кандидат экономических наук, доцент, заведующий кафедрой
Кафедра бухгалтерского учета и аудита,
Санкт-Петербургский государственный морской технический университет,
Санкт-Петербург, Россия
elenanaumova@mail.ru*

О. Г. Горцевская

*кандидат экономических наук, доцент
Санкт-Петербургский государственный морской технический университет,
Санкт-Петербург, Россия
9823303@mail.ru*

Аннотация: Повышение достоверности финансовой отчетности в интересах внешних пользователей является основной задачей, решаемой в процессе ее составления. Происходящее реформирование системы бухгалтерского учета в связи с обновлением федеральных стандартов вызывает изменения в порядке формирования показателей финансовой отчетности. В статье исследуется влияние федерального стандарта по учету аренды на достоверность информации, представленной в финансовой отчетности предприятия-арендатора. Анализируется различие подходов к определению достоверной отчетности в российской системе учета и международных стандартах.

Авторы рассматривают последствия применения стандарта по трем основным направлениям: появление нового объекта актива баланса, отражение обязательств по аренде в составе кредиторской задолженности пассива баланса, раскрытие прочей информации об операциях аренды в пояснениях к отчетности. Описан порядок определения права пользования объектом аренды с использованием правил дисконтирования. Приводится понятие справедливой стоимости объекта аренды и его отличие от рыночной стоимости.

Отдельное внимание уделено значению профессионального суждения бухгалтера для формирования показателей достоверной отчетности.

Ключевые слова: арендатор, право пользования активом, обязательство по аренде, дисконтирование, приведенная стоимость, справедливая стоимость, профессиональное суждение, финансовая отчетность.

Для цитирования: Наумова Е.А., Горцевская О.Г. Повышение достоверности финансовой отчетности предприятия-арендатора. Ученые записки Российской академии предпринимательства. 2023. Т. 22. № 3. С. 32–38. <https://doi.org/10.24182/2073-6258-2023-22-3-32-38>.

Improving the reliability of the financial statements of the tenant enterprise

E. A. Naumova

*Cand. Sci. (Econ.), Assoc. Prof., Head of the Department
Department of Accounting and Audit, Saint Petersburg State Marine Technical University,
Saint Petersburg, Russia
elenanaumova@mail.ru*

O. G. Gortsevskaya

*Cand. Sci. (Econ.), Assoc. Prof.
State Marine Technical University of Saint Petersburg,
Saint Petersburg, Russia
9823303@mail.ru*

Abstract: Improving the reliability of financial statements in the interests of external users is the main task to be solved in the process of its preparation. The ongoing reform of the accounting system in connection with the updating of federal standards causes changes in the procedure for the formation of financial reporting indicators. The article examines the impact of the federal lease accounting standard on the reliability of information presented in the financial statements of

the tenant enterprise. The difference in approaches to the definition of reliable reporting in the Russian accounting system and international standards is analyzed.

The authors consider the consequences of applying the standard in three main areas: the emergence of a new object of the balance sheet asset, the reflection of lease liabilities as part of accounts payable of the balance sheet liability, and the disclosure of other information about lease transactions in the explanatory notes to the statements. The procedure for determining the right to use the leased object using discounting rules is described. The concept of the fair value of the leased object and its difference from the market value is given.

Special attention is paid to the importance of the professional judgment of an accountant for the formation of reliable reporting indicators.

Keywords: *lessee, right to use an asset, lease liability, discounting, present value, fair value, professional judgment, financial statements.*

For citation: *Naumova E.A., Gortsevskaya O.G. Improving the reliability of the financial statements of the tenant enterprise. Scientific notes of the Russian academy of entrepreneurship. 2023. T. 22. № 3. P. 32–38. <https://doi.org/10.24182/2073-6258-2023-22-3-32-38>.*

Бухгалтерская финансовая отчетность выступает конечной целью ведения бухгалтерского учета. Повышение достоверности отчетности в интересах внешних пользователей является основной задачей, решаемой в процессе ее составления. На негативные последствия, связанные с нарушением достоверности отчетности, указывают многие авторы.¹

Признаками достоверности отчетности выступают обязательные соблюдения требований федеральных стандартов бухгалтерского учета (далее — ФСБУ), существенное нарушение которых приводит к искажению отчетности. Однако в значительной части хозяйственных ситуаций однозначное учетное решение нормативными документами не предусмотрено, или возможно применение альтернативных вариантов и способов ведения учета, что определяет субъективность оценки степени достоверности отчетности. Поэтому достоверной следует считать финансовую отчетность, которая составлена согласно требованиям системы нормативного регулирования учета и отчетности, с одной стороны, и основана на профессиональных суждениях компетентных специалистов, с другой. Только в этом случае финансовая отчетность может представлять собой информационную основу для принятия экономически обоснованных решений внешними пользователями.

Происходящее реформирование системы бухгалтерского учета в связи с обновлением ФСБУ вызывает изменения в порядке формирования показателей финансовой отчетности и как следствие, влияет на оценку финансового состояния хозяйствующего субъекта. Исследователями рассматриваются различные аспекты влияния обновленных стандартов на финансовую отчетность организаций.² В настоящей статье описываются последствия применения новых стандартов для финансовой отчетности предприятия-арендатора на примере ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» (далее — ФСБУ 25/2018).³

Согласно Федеральному закону № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» ФСБУ разрабатываются на основе Международных стандартов финансовой отчетности (далее — МСФО)⁴, применительно к учету операций аренды — это МСФО (IFRS) 16 «Аренда»⁵.

Исследователи отмечают различие в подходах к пониманию достоверности отчетности в российских стандартах и МСФО.⁶ Если для российской финансовой отчетности при составлении

¹ Войко, В.Д. Определение достоверности финансовой отчетности: понятие и возможность совершенствования. Вектор экономики. 2021. № 9(63).

² Волошина, В.С. ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» как элемент сближения российского учета с международными стандартами. Экономика и бизнес: теория и практика. 2021 г. № 6-2(76). С. 31–33.

³ Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды», утв. Приказом Минфина России от 16 октября 2018 г. № 208н // URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_314504/.

⁴ Федеральный закон № 402-ФЗ от 06.12.2011 «О бухгалтерском учете» // URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/.

⁵ Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 16 «Аренда» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 11.06.2016 № 111н). Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_202611/.

⁶ Вольхина, О.Л. Достоверность финансовой отчетности: РСБУ и МСФО. Инновационная наука. 2022. № 5-1. С. 50–51.

отчетности в первую очередь требуется соблюдение правил, регламентированных нормативными актами в области бухгалтерской отчетности, то МСФО исходят из необходимости отражения в отчетности реального финансового положения предприятия.

Влияние ФСБУ 25/2018 на достоверность информации, представленной в финансовой отчетности предприятия-арендатора, можно рассматривать по следующим направлениям.

1. Появление в составе активов нового объекта — права пользования активом.

Стандарт определил условия классификации объекта аренды как объекта бухгалтерского учета, включающие идентификацию предмета аренды, наличие срока предоставления актива в пользование и прав на получение экономических выгод от его использования.⁷

По новым правилам арендатор ведет учет аренды, не разделяя ее на операционную и финансовую. В составе активов арендатором отражается не сам предмет аренды, а право пользования активом (далее — ППА).

Оценка объекта аренды при принятии к учету осуществляется исходя из фактической стоимости, определяемой на основе положений ФСБУ 25/2018.⁸ Основу фактической стоимости составляет первоначальная оценка обязательства по аренде, которая рассчитывается путем дисконтирования номинальных величин будущих арендных платежей.

Для арендатора смысл дисконтирования заключается в «очищении» будущих арендных платежей от доходности арендодателя, получаемой им от инвестиции в аренду.

Напомним, что приведение будущей стоимости производится на основе формулы дисконтирования.⁹ Для упрощения расчетов приведенной стоимости разработана таблица коэффициентов дисконтирования.¹⁰

На практике достаточно часто в договоре аренды имеют место аннуитетные (одинаковые) платежи, выплачиваемые арендатором арендодателю с определенной периодичностью в течение всего срока аренды. Для этой цели также могут использоваться статистические таблицы, упрощающие расчет приведенной стоимости — таблица коэффициентов дисконтирования аннуитета.

Выбор ставки дисконтирования напрямую влияет на величину ППА, поэтому он должен быть экономически обоснованным. ФСБУ 25/2018 связывает выбор ставки с возможностью определения арендатором негарантированной ликвидационной стоимости и справедливой стоимости предмета аренды. При невозможности ее определения ставка принимается равной той, по которой можно привлечь заемные средства на сопоставимый период.

ФСБУ 25/2018 не дает определения термину «справедливая стоимость», ссылаясь на возможность использования с этой целью международных стандартов. В МСФО понятие справедливой стоимости регламентировано МСФО (IFRS) 13¹¹. МСФО (IFRS) 16 «Аренда» устанавливает определение справедливой стоимости лишь для учета объекта, переданного в аренду, у арендатора. МСФО (IFRS) 13 применяется в части, не противоречащей определению справедливой стоимости согласно МСФО (IFRS) 16.¹²

⁷ Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды», утв. Приказом Минфина России от 16 октября 2018 г. № 208н, пункт 5 // URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_314504/.

⁸ Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды», утв. Приказом Минфина России от 16 октября 2018 г. № 208н, пункт 13 // URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_314504/.

⁹ Воронина, Н.В. Ставка дисконтирования при расчете инвестиционных проектов: подходы и методы обоснования / Н.В. Воронина, В.Г. Зарецкая. Вестник Тихоокеанского государственного университета. 2020. № 1(56). С. 99–108.

¹⁰ Пронин, Л.Н. Рост капитала: УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ / Л.Н. Пронин, Ю.С. Рожков, Ю. А. Солдаткина. — Санкт-Петербург: Санкт-Петербургский государственный экономический университет, 2015. 55 с.

¹¹ Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» (введен в действие на территории РФ Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) // URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193740/.

¹² Дмитриева, И.М. Бухгалтерский учет с основами МСФО: учебник и практикум для вузов / И.М. Дмитриева. — 7-е изд., перераб. и доп. — Москва: Издательство Юрайт, 2023.

Следует отметить отличие рыночной стоимости от справедливой. Если понятие рыночной стоимости регламентировано законодательно для целей обоснования цены реализации,¹³ то под справедливой стоимостью понимают стоимость конкретного объекта для конкретных лиц в настоящий момент времени с учетом его физических характеристик, например, местонахождения, уникальности, степени износа и других.

МСФО (IFRS) 13 предусматривает три подхода к определению справедливой стоимости объекта, которые представлены в таблице 1.

Таблица 1

Методы оценки справедливой стоимости

Подход	Раскрытие
Рыночный	Стоимость объекта равняется рыночной стоимости таких же или аналогичных объектов.
Доходный	Стоимость объекта равняется приведенной стоимости будущих экономических выгод от его эксплуатации.
Затратный	Стоимость объекта равняется затратам на приобретение или создание такого же объекта.

Источник: составлено авторами на основе ¹⁴.

ФСБУ 25/2018 обязывает арендатора амортизировать и переоценивать стоимость ППА в случаях, если схожие по характеру активы подлежат амортизации и переоценке соответственно.

Величина ППА и ставки дисконтирования может пересматриваться при изменяющихся условиях аренды.

В учете ППА отражаются на счете 01 «Основные средства» с применением специального субсчета «Основные средства в аренде».¹⁵

В бухгалтерском балансе величина ППА отражается в составе основных средств, либо по самостоятельно вписываемой строке или в составе прочих оборотных активов с раскрытием соответствующей информации в пояснениях к отчетности.

Следует отметить, что в целях оценки ликвидности баланса, включение в актив объекта долгосрочной аренды (например, офиса) без передачи права последующего выкупа может ввести пользователей отчетности в заблуждение, так как «степень ликвидности активов определяется денежными средствами, которые организация может получить от продажи данных активов».¹⁶ Аренда объекта, не предусматривающая перехода права собственности, не обеспечивает ее ликвидности для арендатора.

2. Одновременно с признанием ППА арендатор обязан признать в учете обязательство по аренде.

Обязательство по аренде учитывается на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» с применением специального субсчета «Обязательство по аренде».¹⁷

Ввиду изменения стоимости денег во времени в момент принятия к учету обязательства по аренде и инвестиции в аренду учитываются по приведенной/справедливой стоимости. Платежи арендатора по договору аренды отражаются с выделением процентов, фактически, за возмож-

¹³ Федеральный закон от 29 июля 1998 г. № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» // URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19586/.

¹⁴ Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» (введен в действие на территории РФ Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) // URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193740/.

¹⁵ Пашенко, Т.В. Учет аренды у арендатора: новые правила и вопросы / Т.В. Пашенко. Экономика и бизнес: теория и практика. 2021. № 12-2(82).

¹⁶ Казакова, Н.А. Анализ финансовой отчетности. Консолидированный бизнес: учебник для вузов. — Москва: Издательство Юрайт, 2022. 233 с.

¹⁷ Пашенко, Т. В. Учет аренды у арендатора: новые правила и вопросы / Т.В. Пашенко. Экономика и бизнес: теория и практика. 2021. № 12-2(82).

ность осуществлять платежи не одновременно, а в течение установленного договором времени.¹⁸ Расчет процентов осуществляется исходя из выбранной ставки дисконтирования и величины обязательства по аренде. Величина обязательства по аренде увеличивается на величину начисляемых процентов и уменьшается на величину фактически уплаченных арендных платежей за каждый период.

Обязательства по аренде у арендатора отражаются в составе кредиторской задолженности бухгалтерского баланса, в размере стоимости совокупных арендных платежей за период аренды, приведенных к моменту появления обязательства по аренде. На момент заключения договора аренды экономический субъект обладает информацией о величине обязательств по аренде, поэтому закономерно ее отражение в составе пассива баланса, как элемента, формирующего финансово-экономическое положение экономического субъекта. В результате пользователи отчетности имеют более достоверную информацию для оценки зависимости организации от внешних источников финансирования, поскольку с позиций временной ценности денег платежи по кредиту сопоставимы с арендными платежами.¹⁹

3. Раскрытие дополнительной информации об операциях аренды в пояснениях к финансовой отчетности.

Помимо появления новых объектов активов и пассивов в бухгалтерском балансе, введение нового стандарта также влияет на содержание пояснений к финансовой отчетности, которые призваны обеспечить пользователей дополнительной информацией для принятия экономических решений. ФСБУ 25/2018 регламентирует перечень сведений, подлежащих раскрытию в финансовой отчетности организации-арендатора, их объем и содержание определяются организацией самостоятельно с учетом принципа существенности информации для внешних пользователей.

4. Использование профессионального суждения при формировании показателей финансовой отчетности.

Нормативными документами понятие профессионального суждения не регламентировано, однако его использование является необходимым в случаях, когда однозначного решения в той или иной ситуации стандартами учета не предусмотрено и решение принимается в условиях неопределенности.²⁰ По общему правилу, профессиональным суждением является обоснованная точка зрения специалиста, отражающая уровень его знаний, квалификации и опыт работы.²¹

В связи с появлением новых федеральных стандартов возникает большое количество ситуаций и обстоятельств, связанных с риском и неопределенностью при выборе методов бухгалтерского учета, которые влияют на достоверность бухгалтерской финансовой отчетности.²² В значительной степени это относится к ФСБУ 25/2018, использование которого предполагает выполнение большого объема операций, основанных на профессиональном суждении специалистов, что также призвано обеспечить повышение достоверности бухгалтерской отчетности.

Следует отметить, что изменения в порядке составления бухгалтерской отчетности в связи с применением нового федерального стандарта касаются не всех организаций-арендаторов. При соблюдении определенных условий ФСБУ 25/2018 предусматривает возможности упрощенных способов применения стандарта, при которых новые объекты активов и пассивов по арендным

¹⁸ Ковалева, А.Н., Наумова, Е.А. Актуальные вопросы учета договора аренды в соответствии с ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды». Актуальные проблемы экономики и управления. 2022. № 1(11). С. 169–177.

¹⁹ Логинова Т.В. Учет инвестиций в капитальное строительство. Евразийское Научное Объединение. 2021. № 7-2 (77). С. 94–96.

²⁰ Губайдуллина А.Р. Принципы учета, определяющие применение профессионального суждения бухгалтера в условиях перехода к Международным стандартам финансовой отчетности. Международный бухгалтерский учет. 2012. № 28 (226).

²¹ Слободняк, И. А., Никонова И. Ю. Профессиональное суждение как новый элемент метода бухгалтерского учета / Активизация интеллектуального и ресурсного потенциала регионов: новые вызовы для менеджмента компаний: Материалы 3-й Всероссийской конференции, Иркутск, 18 мая 2017 года. — Иркутск: Байкальский государственный университет, 2017. С. 249–253.

²² Власова, И.Е., Попова, Л.Б. Профессиональное суждение при формировании подходов к бухгалтерскому учету активов и обязательств. Актуальные вопросы современной экономики. 2022. № 11. С. 45–56.

операциям либо вообще не создаются, или они формируются, но их оценка осуществляется без применения правил дисконтирования²³.

Таким образом, введение в действие нового стандарта напрямую не скажется на повышении достоверности финансовой отчетности предприятий малого бизнеса, в то время как отчетность предприятий среднего и крупного бизнеса не только будет дополнена новыми показателями, характеризующими объекты аренды, но также сведениями, предоставляющими внешним пользователям существенную информацию об операциях аренды и их влиянии на финансовое состояние, финансовые результаты и движение денежных средств организации-арендатора. В значительной степени достоверность отчетности будет зависеть от профессионального суждения лиц, составляющих такую отчетность. Этим определяются повышенные требования к уровню квалификации и компетентности лиц, составляющих финансовую отчетность, от которых зависит информационная обеспеченность решений, принимаемых на ее основе внешними пользователями.

Список литературы

1. Власова, И.Е., Попова, Л.Б. Профессиональное суждение при формировании подходов к бухгалтерскому учету активов и обязательств. Актуальные вопросы современной экономики. 2022. № 11. С. 45–56.
2. Войко, В.Д. Определение достоверности финансовой отчетности: понятие и возможность совершенствования / В.Д. Войко. Вектор экономики. 2021. № 9(63). DOI 10.51691/2500-3666_2021_9_5.
3. Волошина, В. С. ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» как элемент сближения российского учета с международными стандартами / В.С. Волошина. Экономика и бизнес: теория и практика. 2021 г. № 6-2(76). С. 31–33.
4. Вольхина, О.Л. Достоверность финансовой отчетности: РСБУ и МСФО. Инновационная наука. 2022. № 5-1. С. 50–51.
5. Воронина, Н.В. Ставка дисконтирования при расчете инвестиционных проектов: подходы и методы обоснования / Н.В. Воронина, В.Г. Зарецкая. Вестник Тихоокеанского государственного университета. 2020. № 1(56). С. 99–108.
6. Губайдуллина А.Р. Принципы учета, определяющие применение профессионального суждения бухгалтера, в условиях перехода к Международным стандартам финансовой отчетности. Международный бухгалтерский учет. 2012. № 28 (226).
7. Ковалева, А.Н., Наумова, Е.А. Актуальные вопросы учета договора аренды в соответствии с ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды». Актуальные проблемы экономики и управления. 2022. № 1(11). С. 169–177.
8. Логинова Т.В. Учет инвестиций в капитальное строительство. Евразийское Научное Объединение. 2021. № 7-2 (77). С. 94–96.
9. Пашенко, Т.В. Учет аренды у арендатора: новые правила и вопросы / Т.В. Пашенко. Экономика и бизнес: теория и практика. 2021. № 12-2(82). С. 195–199. DOI 10.24412/2411-0450-2021-12-2-195-199.
10. Пронин, Л.Н. Рост капитала: УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ / Л.Н. Пронин, Ю.С. Рожков, Ю.А. Солдаткина. – Санкт-Петербург: Санкт-Петербургский государственный экономический университет, 2015. 55 с. ISBN 978-5-7310-3212-4.
11. Селихова А.Л., Куницын Д.В. Развитие бухгалтерского учета аренды в условиях применения нового федерального стандарта. Сибирская финансовая школа. 2021. № 3 (143). С. 118–123.
12. Слободняк, И. А., Никонова И. Ю. Профессиональное суждение как новый элемент метода бухгалтерского учета. Активизация интеллектуального и ресурсного потенциала регионов: новые вызовы для менеджмента компаний: Материалы 3-й Всероссийской конференции, Иркутск, 18 мая 2017 года. – Иркутск: Байкальский государственный университет, 2017. С. 249–253.

References

1. Vlasova, I.E., Popova, L.B. Professional judgment in the formation of approaches to accounting of assets and liabilities. Actual issues of modern economics. 2022. No. 11. P. 45–56.
2. Voiko, V.D. Determining the reliability of financial statements: the concept and the possibility of improvement / V.D. Voiko. Vector of the economy. 2021. No. 9 (63). DOI 10.51691/2500-3666_2021_9_5.

²³ Селихова А.Л., Куницын Д.В. Развитие бухгалтерского учета аренды в условиях применения нового федерального стандарта. Сибирская финансовая школа. 2021. № 3 (143). С. 118–123.

3. Voloshina, V.S. FSBU 25/2018 «Accounting for rent» as an element of convergence of Russian accounting with international standards / V.S. Voloshina. Economics and business: theory and practice. 2021. No. 6-2(76). S. 31–33.
4. Volkhina, O.L. Reliability of financial statements: RAS and IFRS. Innovative science. 2022. No. 5-1. S. 50–51.
5. Voronina, N.V. Discount rate in the calculation of investment projects: approaches and methods of justification / N.V. Voronina, V. G. Zaretskaya. Bulletin of the Pacific State University. 2020. No. 1 (56). S. 99–108.
6. Gubaidullina A.R. Accounting principles that determine the application of an accountant's professional judgment in the context of the transition to International Financial Reporting Standards. International Accounting. 2012. No. 28 (226).
7. Kovaleva, A.N., Naumova, E.A. Actual issues of accounting for a lease agreement in accordance with FSBU 25/2018 «Accounting for lease». Actual problems of economics and management. 2022. No. 1(11). S. 169–177.
8. Loginova T.V. Accounting for investments in capital construction. Eurasian Scientific Association. 2021. No. 7-2 (77). Pp. 94–96.
9. Pashchenko, T.V. Accounting for rent from the tenant: new rules and issues / T.V. Pashchenko. Economics and business: theory and practice. 2021. No. 12-2 (82). S. 195–199. DOI 10.24412/2411-0450-2021-12-2-195-199.
10. Pronin, L.N. Capital growth: A TEXTBOOK / L.N. Pronin, Yu.S. Rozhkov, Yu. A. Soldatkina. — St. Petersburg: St. Petersburg State University of Economics, 2015. 55 p. ISBN 978-5-7310-3212-4.
11. Selikhova A.L., Kunitsyn D.V. Development of lease accounting in the context of the application of the new federal standard. Siberian Financial School. 2021. No. 3 (143). pp. 118–123.
12. Slobodnyak, I.A., Nikonova I.Yu. Professional judgment as a new element of the accounting method / Activation of the intellectual and resource potential of the regions: new challenges for company management: Proceedings of the 3rd All-Russian Conference, Irkutsk, May 18, 2017. — Irkutsk: Baikal State University, 2017. P. 249–253.