

Содержание:

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы. На современном этапе развития экономических отношений основным параметром, наиболее ярко характеризующим деятельность предприятия, становится эффективность управления активами.

Усовершенствование финансового менеджмента в части управления активами позволяет предприятию выйти на более высокий уровень производства, достичь большей финансовой устойчивости и, как следствие, улучшить финансовое положение.

Наиболее распространенным признаком классификации активов предприятия является их разделение в зависимости от участия в процессе деятельности, которое находит свое отражение также и в бухгалтерском балансе. Согласно данному признаку активы предприятия подразделяются на внеоборотные и оборотные.

Важнейшим фактором любого производства являются внеоборотные активы. Технический уровень оборудования, его стоимость, степень годности и эффективность использования - все это оказывает значительное влияние на конечные результаты деятельности предприятия.

Степень разработанности проблемы. Сущность и основная характеристика внеоборотных активов, их классификация, специфические особенности управления ими - все эти вопросы нашли отражение в трудах многих отечественных и зарубежных экономистов, таких как: Бланка И.А., Бочарова В.В., Володина А.А., Воробьева Ю.Н., Ковалева В.В., Нуриева Р.М., Савицкой Г.В., Сердечной С.Н. и многих других.

Однако, несмотря на достаточную изученность исследуемой темы, некоторые ее аспекты требуют дополнения и усовершенствования. В частности, классификация внеоборотных активов не имеет обобщенного вида, поскольку разными авторами она представляется только с определенных сторон, а графическое изображение кругооборота внеоборотных активов не раскрывает в полной мере его специфику. Таким образом, существует объективная необходимость в дальнейших исследованиях сущности и особенностей внеоборотных активов.

Объект исследования – внеоборотные активы организации.

Предмет исследования – система управления внеоборотными активами организации.

Цель работы - рассмотрение сущности и значение внеоборотных активов.

Задачи работы:

- рассмотреть понятие, сущность и значение внеоборотных активов организации;
- изучить классификацию внеоборотных активов организации;
- рассмотреть проблемы управления и учета внеоборотных активов.

Работа состоит из введения, двух глав, заключения и списка литературы.

Глава 1. Теоретические и методологические подходы к проблеме внеоборотных активов предприятия

1.1. Понятие и сущность внеоборотных активов

Существуют различные точки зрения и предложения ученых и практиков по вопросу определения понятия и состава внеоборотных активов.

Так, профессор М.Л. Пятов [6. С.22] утверждает, что понятие внеоборотных активов - это «прямое следствие воплощения в бухгалтерском учете теории капитала Адама Смита (1723 - 1790). Он разделил капитал предприятия в зависимости от способа употребления на две части - основной и оборотный. Основной капитал, по Смиуту, приносит прибыль, «не поступая в обращение или не меняя владельца». Оборотный капитал, напротив «приносит доход только в процессе обращения или меняя хозяев» [6. С. 36].

Экономист И.И. Бочкарева считает, что внеоборотные активы - это все активы, которые используются более года и не относятся к оборотным [6. С. 60]. Эту же точку зрения разделяет и профессор Н.А. Каморджанова [7.С.12]. Она характеризует внеоборотные активы как средства, которые используются в

организации более одного года.

Профессор Б.Т. Жарылгасова [13.С.4] также считает, что отличительным критерием отнесения активов к внеоборотным является срок их полезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев. Она утверждает, что «внеоборотные активы — это вложения средств с долговременными целями в недвижимость, облигации, акции, запасы полезных ископаемых, совместные предприятия, нематериальные активы и т.д.» [13.С.154].

В.П. Астахов в своем определении внеоборотных активов детализирует их как «часть имущества в материальной и нематериальной («неосязаемой») форме со сроком пользования свыше 12 месяцев с даты их принятия к учету» [2.С.76].

Профессоры Н.П. Кондраков [15.С.16], Ю.А. Бабаев, И.П. Комиссарова, В.А. Бородин [4.С.5], Ю.И. Бахтурина, Т.В. Дедова, Н.Л. Денисов [9.С.22] связывают понятие внеоборотных активов с долгосрочными инвестициями. Так, Н.П. Кондраков под долгосрочными инвестициями понимает «затраты на создание, увеличение размеров, а также приобретение внеоборотных активов длительного пользования (свыше одного года), не предназначенных для продажи, за исключением долгосрочных финансовых вложений в государственные ценные бумаги, ценные бумаги и уставные капиталы других организаций» [16.С. 73]. А Ю.А. Бабаев считает, что «под долгосрочными инвестициями понимают вложения организации на длительный срок в любые виды внеоборотных активов, включая финансовые вложения в ценные бумаги, уставные капиталы других организаций» [4.С.137].

В своем исследовании М.И. Барсукова [12] внеоборотными активами называет «имущественные ценности, приобретаемые для длительного использования в производственной деятельности организации, которые характеризуются производительной способностью приносить доход и возможностью контроля» [12.С.6].

Данное определение спорно, поскольку внеоборотные активы используются не только в производственной, но и другой деятельности.

Наиболее полное определение представил экономист Н.Г. Волков. Вложениями во внеоборотные активы он называет «затраты организации на создание, приобретение активов, которые в дальнейшем будут приняты на учет как объекты основных средств и нематериальные активы и использованы в производственном процессе (включая управление) на срок более 12 месяцев. К ним не относятся вложения организации в ценные бумаги и уставные (складочные) капиталы других

организаций» [11.С. 154].

Аналогичное определение дает и А. В. Башарина [3.С.22]. Так, «вложениями во внеоборотные активы являются затраты организации в объекты, которые в дальнейшем будут приняты на учет как объекты основных средств (включая земельные участки и объекты природопользования), нематериальные активы, а также затраты по формированию основного стада скота. Описанное определение не полное.

Д.Е. Семенов [18.С.4] в своем исследовании характеризует внеоборотный (долгосрочный) актив как актив, «который используется в производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг более одного года, должен быть достоверно оценен, способен приносить экономическую выгоду контролирующему его хозяйствующему субъекту, изначально не предназначен для перепродажи» [18.С.26].

Представленное определение не совсем точное. В настоящее время расширился перечень внеоборотных активов. В состав внеоборотных активов включаются отложенные налоговые активы (которые никогда не могут быть предназначены для перепродажи и не используются в производстве) поскольку это часть отложенного налога на прибыль на будущие отчетные периоды из-за присутствия вычитаемых временных разниц, возникающих при применении неодинаковых способов формирования доходов и расходов для целей бухгалтерского и налогового учета, то формулировка в определении «используется в производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг» и «изначально не предназначен для перепродажи» не корректна. Важно, чтобы хозяйствующий субъект был уверен в получении налогооблагаемой прибыли в последующих отчетных периодах. [12.С.2]

Таким образом, во всех исследованных определениях основным признаком признания внеоборотных активов является долгосрочное их использование (свыше одного года). Но не во всех учебных пособиях дается определение и состав внеоборотных активов. Изложение материала о внеоборотных (долгосрочных) активах начинается с понятия основных средств. Поэтому более полное определение внеоборотных активов можно сформулировать так.

Внеоборотные активы (noncurrentassets) - это активы, созданные или приобретенные (определенные) организацией с долговременными целями (на срок более 12 месяцев) для использования в финансово-хозяйственной деятельности с

намерением получения экономической выгоды.

1.2. Состав внеоборотных активов

Для более детального изучения представленного определения изучим состав внеоборотных активов по различным источникам. В ходе исследования были изучены авторские трактовки состава внеоборотных активов.

Профессор В.И. Видяпин отмечает, что «внеоборотные активы представляют собой основные средства, оборудование к установке, нематериальные активы, незавершенные капитальные вложения, долгосрочные финансовые вложения и другие» [8.С.120]. Он рекомендует к основным средствам относить объекты и предметы материально-вещественного содержания, которые потребляются в операционном цикле и участвуют в производственном процессе длительное время (срок полезного использования составляет свыше одного года), сохраняя при этом натурально-вещественную форму. Стоимость же самих основных средств переносится на изготавливаемую продукцию постепенно, по мере износа (физического или морального).

Экономист И.И. Бочкарева отмечает, что «основные средства - это внеоборотные активы, отвечающие определенным критериям и обладающие материально-вещественной структурой. Основные средства - это словосочетание подчеркивает тот факт, что именно это имущество определяет материально-техническую базу и производственный потенциал предприятия. Вместе с тем основные средства - это чисто отечественная характеристика, которая отсутствует в учете большинства стран. Как правило, большинство зарубежных бухгалтеров используют более конкретные понятия (оборудование, здания и т.д.) [6.С.61].

Основные средства, как и нематериальные активы - это капитализированные расходы организации, однако стоимость основных средств определена их материальным воплощением.

И.И. Бочкарева [6.С.62] считает, что с экономической точки зрения существует два подхода в определении основных средств. Согласно первому «основные средства рассматриваются как вложенный капитал, и, следовательно, все основные средства должны учитываться по себестоимости и их можно уподобить расходам будущих периодов (динамический баланс).

Согласно второй трактовки основные средства понимаются как ресурс, находящийся на предприятии (статический баланс) [6.С. 61].

Кроме того, с юридической точки зрения к основным средствам относят объекты согласно нормативным документам, и за что устанавливается материальная ответственность работников фирмы.

Нематериальные активы, считает В.И. Видяпин - это «объекты долгосрочного пользования, не имеющие форму основы, но обладающие стоимостью и приносящие доход» [8.С.120]. Нематериальные активы также как и основные средства переносят свою стоимость на создаваемую продукцию не сразу, а по частям, посредством начисления амортизации.

В состав капитальных вложений включаются расходы на строительно-монтажные работы, инструменты, оборудование, прочие капитальные работы и затраты на проведение проектно-изыскательских, геологоразведочных и буровых работ.

К финансовым вложениям относят затраты организации на приобретение государственных ценных бумаг (облигаций и других долговых обязательств), ценные бумаги и уставные капиталы других организаций, предоставленные другим хозяйствующим субъектам займы на срок более одного года.

Экономист Н.В. Пошерстник [17.С.33] отмечает, что внеоборотные активы участвуют в процессе производственно-хозяйственной деятельности до тех пор, пока полностью не перенесут свою стоимость на изготавливаемую продукцию.

К внеоборотным активам рекомендуется относить:

- Основные средства (здания, машины, оборудование), которые действуют в хозяйственной деятельности, не меняя своего внешнего вида, используются длительное время, изнашиваются постепенно. Это позволяет организации в течение нормативного срока службы объектов основных средств, включать в себестоимость готовой продукции, выполненных работ и оказанных услуг стоимость самих основных средств путем начисления амортизации.
- Нематериальные активы - это «объекты интеллектуальной собственности (свидетельства, патенты, а также иные имущественные права на результаты интеллектуальной и промышленной деятельности), имеющие стоимостную оценку, но не являющиеся вещественными ценностями»[17С.22].

Так же, как и основные средства, нематериальные активы в течение нормативного срока службы, переносят на себестоимость готовой продукции, выполненных работ и оказанных услуг свою стоимость путем начисления амортизации.

- Незавершенное строительство - это незаконченные и не введенные в действие объекты, затраты на реконструкцию, проектно-изыскательские, геологоразведочные, буровые, строительные работы. Как считает Н.В. Пошерстник «эти затраты на приобретение и строительство основных средств уже изъяты из оборота, но еще не превратились в основные средства, поэтому не могут подвергаться амортизации и учитываются обособленно» [17.С.22].
- Доходные вложения в материальные ценности - это «вложения организации в часть имущества (здания, помещения, оборудование и другие ценности), имеющее материально-вещественную форму, предоставляемые организацией за плату во временное пользование (временное владение и пользование) в целях получения дохода (сдачу в аренду, прокат, лизинг)» [17.С.22].
- Долгосрочные финансовые вложения - это затраты организации на реализацию проектов, способствующие получению экономических выгод в будущем в течение периода, превышающем 12 месяцев (в долевое участие в уставном капитале других организаций, под долговые ценные обязательства, приобретение акций, облигаций, предоставление займов другим организациям).

Н.А. Каморджанова [7.С.34] предлагает в состав внеоборотных активов включать:

- Основные средства, «как действующие, так и находящиеся на реконструкции, модернизации, восстановлении, консервации или в запасе: здания, сооружения, передаточные устройства, машины и оборудование, вычислительная техника, вычислительные, регулирующие приборы, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и другие основные средства; находящиеся в собственности предприятия земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы), капитальные вложения инвентарного характера — в многолетние насаждения, коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы) и в арендованные здания, сооружения, оборудование и другие объекты, относящиеся к основным средствам; [7.С.34]
- Нематериальные активы, произведения науки, литературы и искусства; изобретения; программы для ЭВМ; полезные модели; секреты производства (ноу-хау); товарные знаки и знаки обслуживания; селекционные достижения;

[7.С.36]

- Незавершенное строительство, включая затраты на строительные-монтажные работы, осуществляемые как хозяйственным, так и подрядным способом, приобретение зданий, оборудования, транспортных средств, инструмента, инвентаря, иных материальных объектов длительного пользования, прочие капитальные работы и затраты, кроме того, по указанной статье бухгалтерского баланса отражаются затраты по формированию основного стада, стоимость оборудования - требующего монтажа и предназначенного для установки;
- Доходные вложения в материальные ценности — предоставляемые за плату во временное владение и пользование (включая по договору финансовой аренды, по договору проката) с целью получения дохода»[7.С.39].

Д.Л. Волков [10.С.5] в состав внеоборотных активов включает:

- Основные средства - «как совокупность материально-вещественных ценностей, которые одновременно удовлетворяют следующим условиям: (а) используются в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации; (б) используются в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев; (в) при принятии к бухгалтерскому учету организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов; (г) обладают способностью приносить организации экономические выгоды в будущем» [10.С.182].
- Незавершенное строительство - не оформленные соответствующими документами затраты на приобретение объектов основных средств, на строительные-монтажные работы и прочие капитальные работы и затраты длительного пользования.
- Нематериальные активы - «активы организации, одновременно удовлетворяющие следующим условиям: (а) отсутствие материально-вещественной (физической) структуры; (б) возможность идентификации (выделения, отделения) организацией от другого имущества; (в) использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации; (г) использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев; (д) организацией не предполагается последующая перепродажа данного имущества; (е) способность приносить

организации экономические выгоды (доход) в будущем; (ж) наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого актива и исключительного права у организации на результаты интеллектуальной деятельности (патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор уступки (приобретения) патента, товарного знака и т.п.)» [10.С.184].

- Доходные вложения в материальные ценности - ценности, предоставляемые хозяйствующим субъектом за плату во временное распоряжение и пользование для получения экономической выгоды.
- Долгосрочные финансовые вложения. К числу которых относят: инвестиции в акции, доли в уставных капиталах других организациях, займы, предоставленные организациям на длительный срок (более одного года), инвестиции в долгосрочные облигации других организаций и государственные ценные бумаги.

Д.Л. Волков в составе долгосрочных финансовых вложений предлагает отражать и отложенные налоговые активы, «под которыми понимается та часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или в последующих отчетных периодах» [10.С.185]. Однако на наш взгляд это не совсем правильно, поскольку отложенные налоговые активы существуют как обособленная категория части внеоборотных активов.

М.А. Барсукова [12.С.8] в своем исследовании определила состав внеоборотных активов как:

- Основные средства (земельные участки, здания, машины, оборудование);
- Нематериальные активы «представляют собой затраты организации в нематериальные объекты, принадлежащие ей на правах собственности, используемые в течение длительного времени (свыше 12 месяцев) в производственной, коммерческой, посреднической и иной деятельности и приносящие доход» [12.С.43].
- Незавершенное строительство - часть внеоборотных активов хозяйствующего субъекта, к которым относятся затраты по возведению объектов строительства с начала строительства до сдачи в эксплуатацию.
- Доходные вложения в материальные ценности.
- Долгосрочные финансовые вложения.
- Отложенные налоговые активы.

Наиболее полный перечень внеоборотных активов представлен О.Е. Качковой и А.С. Писаренко [14.С.6]. Он включает:

- основные средства;
- нематериальные активы;
- затраты в незавершенное строительство;
- финансовые вложения долгосрочного характера;
- отложенные налоговые активы;
- доходные вложения в материальные ценности;
- прочие внеоборотные активы.

Таким образом, вопрос о составе внеоборотных активов на современном этапе в отечественной экономической литературе освещен, но требует доработки. Определив полноту отнесения элементов в состав внеоборотных активов по различным источникам можно сделать вывод о том, что ни один из рассматриваемых авторов не представил полной характеристики внеоборотных активов. [10.С.7]

Тем не менее, всеми авторами в составе внеоборотных активов на первое место выдвигаются основные средства (fixedassets) - как часть внеоборотных активов, обладающих осязаемой (материально-вещественной формой), созданных или приобретенных организацией для долгосрочного использования (более 12 месяцев) в финансово-хозяйственной деятельности с намерением получать доход. [15.С.54]

Далее располагаются нематериальные активы (intangibleassets) - часть внеоборотных активов, не обладающих осязаемой (материально-вещественной формой), созданных или приобретенных организацией для использования в своей деятельности в долгосрочных целях (более 12 месяцев) с намерением получать экономическую выгоду. [8.С.2]

В состав внеоборотных активов на современном этапе в обязательном порядке следует также включать:

- доходные вложения в материальные ценности (profitable investmentsintangibleassets) - как часть внеоборотных активов, обладающих осязаемой (материально-вещественной формой), приобретенных или предоставленных организацией для долгосрочного использования (более 12 месяцев) в финансово-хозяйственной деятельности с намерением получать доход;
- долгосрочные финансовые вложения (long-terminvestments) - часть внеоборотных активов, приобретенных или вложенных организацией (в

долевое участие в уставном капитале других организаций, ценные бумаги и другие обязательства, предоставление займов другим организациям) для долгосрочного использования (более одного года) в своей деятельности с намерением получать доход;

- отложенные налоговые активы (deferredtaxassets) - часть внеоборотных активов в виде отложенного налога на прибыль на будущие отчетные периоды, определенных организацией. [7.С.34]

К числу прочих внеоборотных активов (othernoncurrentassets) следует относить незавершенные капитальные вложения или незавершенное строительство, а также результаты исследований и разработок. Результаты исследований и разработок - это расходы на завершенные научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (НИОКР). В современном бухгалтерском балансе рекомендуется выделять отдельной статьей в составе внеоборотных активов результаты исследований и разработок. Ранее они могли относиться в состав прочих внеоборотных активов. Поэтому, на наш взгляд при отражении в бухгалтерском балансе целесообразно выделение таких внеоборотных активов в отдельную статью. Но при определении состава внеоборотных активов их можно включить в прочие внеоборотные активы. [7.С.34]

В настоящее время согласно Приказу от 06.10.11 года № 125н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет затрат на освоение природных ресурсов» (ПБУ № 24/2011) [1] организация устанавливает виды поисковых затрат, признаваемые внеоборотными активами.

Поисковые затраты, относящиеся в основном к приобретению (созданию) объекта, имеющего материально-вещественную форму, признаются материальными поисковыми активами (tangibleassetssearch). Иные поисковые активы признаются нематериальными поисковыми активами (intangibleassetssearch). И те и другие активы определяются организацией, используются в процессе финансово-хозяйственной деятельности более 12 месяцев с намерением получать доход. [9.С.4]

К материальным поисковым активам, как правило, относятся используемые в процессе поиска, оценки месторождений полезных ископаемых и разведки полезных ископаемых:

- сооружения (система трубопроводов и т.д.);

- оборудование (специализированные буровые установки, насосные агрегаты, резервуары и т.д.);
- транспортные средства.

К поисковым затратам, признаваемым в составе материальных поисковых активов, относятся:

1. затраты на бурение и обустройство поисково-оценочных, поисковых и опережающих эксплуатационных скважин;
2. затраты на геолого-геофизические работы, проводимые в скважинах;
3. затраты на приобретение и монтаж оборудования и установок, используемых для поиска, оценки месторождений полезных ископаемых и разведки запасов нефти и газа. [7.С.35]

В фактические затраты на приобретение (создание) материальных поисковых активов включаются:

- а) таможенные пошлины и таможенные сборы;
- б) невозмещаемые суммы налогов, государственных и патентные пошлины, уплачиваемые в связи с приобретением поискового актива; [10.С.3]
- в) вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которые приобретен поисковый актив;
- г) суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением поискового актива;
- д) иные затраты, непосредственно связанные с приобретением поискового актива и обеспечением условий для его использования в запланированных целях. [16.С.54]

Таким образом, состав внеоборотных активов на современном этапе можно проиллюстрировать на рисунке 1.



Рис. 1. Состав внеоборотных активов на современном этапе [17.С.9]

К нематериальным поисковым активам, как правило, относятся:

- право на выполнение работ по поиску, оценке месторождений полезных ископаемых и (или) разведке полезных ископаемых, подтвержденное наличием соответствующей лицензии;
- информация, полученная в результате топографических, геологических и геофизических исследований;
- результаты разведочного бурения;
- результаты отбора образцов;
- оценка коммерческой целесообразности добычи. [7.С.34]

В фактические затраты на приобретение (создание) нематериальных поисковых активов включаются:

- а) затраты на получение лицензии на геологическое изучение или на добычу нефти и газа;

- б) затраты на приобретение геологической информации;
- в) затраты на бурение опорных, параметрических и структурных скважин;
- г) затраты на оценку технической осуществимости и коммерческой целесообразности добычи нефти и газа на участке, выполняемые сторонними организациями;
- д) затраты на 3-D и 4-D сейсморазведку.

В составе затрат на приобретение лицензий, дающих право на выполнение работ по поиску, оценке месторождений полезных ископаемых и разведке полезных ископаемых, учитываются:

- а) затраты, связанные с оформлением документов для получения лицензии;
- б) затраты на оплату участия в конкурсе или аукционе;
- в) затраты на оплату разового платежа за пользование недрами [1].

Таким образом, на основе представленного исследования можно сделать вывод о том, что определение понятия и состава внеоборотных активов должны быть взаимосвязаны и не противоречить друг другу.[12.С.31]

Выводы:

Роль внеоборотных активов в финансово-хозяйственной деятельности организаций различных форм собственности неоспорима. Ведь даже в отношении небольших хозяйствующих субъектов речь может идти только о минимально необходимом обеспечении офисной мебелью и вычислительно-учетными средствами. В крупных же организациях роль внеоборотных (основных) активов на производственно-экономическую деятельность влияет в большей степени. Расширение их деятельности, выпуск нового вида продукции, освоение новых рынков не обходятся без значительных вложений средств во внеоборотные активы. Таким образом, можно с определенной степенью достоверности утверждать, что без данной категории активов вообще невозможно работать.

Глава 2. Управление внеоборотными активами и отражение внеоборотных активов в отчетности

организации

2.1. Управление внеоборотными активами

Операционные внеоборотные активы предприятия, представляют наиболее существенную часть в составе совокупных внеоборотных активов, поэтому основное внимание целесообразно уделять рассмотрению принципов и методов управления операционными внеоборотными активами.

Особенности управления операционными внеоборотными активами в значительной мере определяются спецификой цикла их стоимостного кругооборота. Характер этого кругооборота можно проследить по данным рис. 2, из которого видно, что внеоборотные операционные активы в процессе полного цикла стоимостного кругооборота проходят три основные стадии. [11.С.46].

На первой стадии сформированные предприятием внеоборотные операционные активы (основные средства и нематериальные активы) в процессе своего использования и износа переносят часть своей стоимости на готовую продукцию; этот процесс осуществляется в течение многих операционных циклов и продолжается до полного износа отдельных видов внеоборотных операционных активов. [14.С.42]



Рисунок 2 -Характер движения операционных внеоборотных активов в процессе их кругооборота [11.С.7]

На второй стадии в процессе реализации продукции износ внеоборотных операционных активов накапливается на предприятии в форме амортизационного фонда.

На третьей стадии средства амортизационного фонда как часть собственных финансовых ресурсов предприятия направляются на восстановление действующих (текущий и капитальный ремонт) или приобретение аналогичных новых видов (инвестиции) внеоборотных операционных активов. [11.С.4]

С учетом особенностей цикла стоимостного кругооборота операционных внеоборотных активов строится процесс управления этими видами долгосрочных активов предприятия. Несмотря на многообразие состава операционных внеоборотных активов по отдельным видам и группам, цель финансового менеджмента в этой области - обеспечить своевременное обновление и повышение эффективности использования операционных внеоборотных активов. С учетом этой цели формируется политика управления операционными внеоборотными активами предприятия.

Политика управления операционными внеоборотными активами представляет собой часть общей финансовой политики предприятия, заключающейся в финансовом обеспечении своевременного их обновления и высокой эффективности использования [13.С. 58].

Политика управления операционными внеоборотными активами предприятия определяется через систему принципов и методов разработки и реализации управленческих решений, нацеленных на достижение максимального благосостояния собственников предприятия в текущем и перспективном периоде.[11.С.3]

Для реализации главной цели политики управления операционными внеоборотными активами необходимо решить следующие задачи:

- формирование достаточного объема и необходимого состава операционных внеоборотных активов, обеспечивающих заданные темпы экономического развития;
- обеспечение максимальной доходности (рентабельности) используемых операционных внеоборотных активов при предусматриваемом уровне их доходности (рентабельности); [3.С.3]
- обеспечение минимизации финансового риска использования операционных внеоборотных активов при предусматриваемом уровне их доходности

(рентабельности);

- обеспечение постоянной платежеспособности предприятия за счет поддержания достаточного уровня ликвидности операционных внеоборотных активов;
- оптимизация оборота операционных внеоборотных активов.

Политика управления операционными внеоборотными активами формируется по следующим основным этапам (рис.3) [4.С. 64].

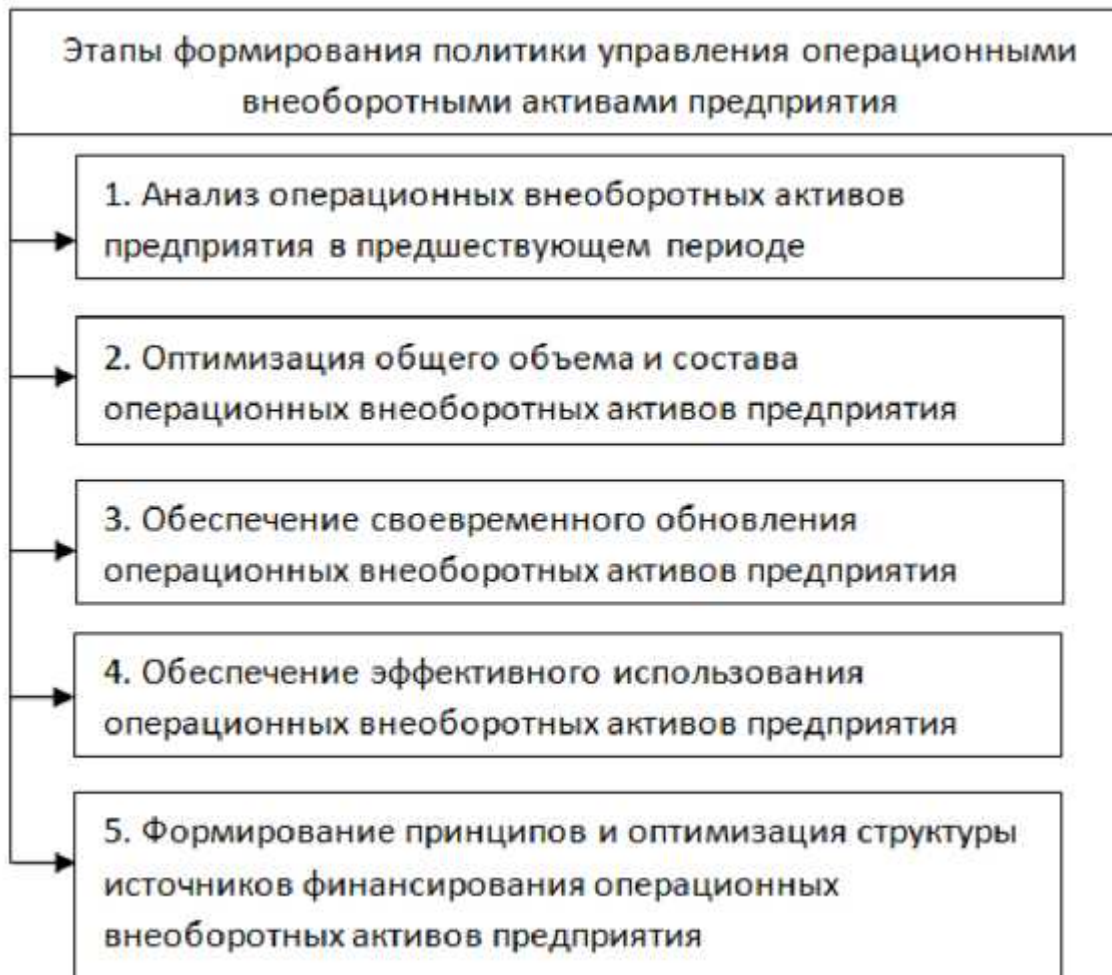


Рисунок 3- Основные этапы формирования политики управления операционными внеоборотными активами предприятия [13.С.7]

Основными принципами политики управления операционными внеоборотными активами являются: интегрированность с общей системой управления предприятием, комплексный характер формирования управленческих решений, высокий динамизм управления, вариативность подходов к разработке отдельных управленческих решений, ориентированность на стратегические цели развития предприятия.[4.С.5]

Анализ операционных внеоборотных активов предприятия в предшествующем периоде проводится в целях изучения динамики общего их объема и состава, степени их годности, интенсивности обновления и эффективности использования. [5.С.81]

Оптимизация общего объема и состава операционных внеоборотных активов предприятия осуществляется с учетом вскрытых в процессе анализа возможных резервов повышения производительного использования операционных внеоборотных активов в предстоящем периоде. К числу основных из таких резервов относятся: повышение производительного использования операционных внеоборотных активов во времени (за счет прироста коэффициентов сменности и непрерывности их работы) и повышение производительного использования операционных внеоборотных активов по мощности (за счет роста производительности отдельных видов в пределах предусмотренной технической мощности).[6.С.112]

В процессе оптимизации общего объема операционных внеоборотных активов из их состава исключаются те их виды, которые не участвуют в производственном процессе по различным причинам.

Формула для определения необходимого объема операционных внеоборотных активов предприятия в предстоящем периоде имеет следующий вид:

$$ОПо_{ва} = (ОВА_{к} - ОВАНп) \times (1 + ДКИв) \times (1 + ДКИм) \times (1 + ДОРп), (1)$$

где $ОПо_{ва}$ - общая потребность предприятия в операционных внеоборотных активах;

$ОВА_{к}$ - стоимость используемых предприятием операционных внеоборотных активов на конец отчетного периода;

ОВАНп - стоимость операционных внеоборотных активов предприятия, не принимающих непосредственного участия в производственном процессе, на конец отчетного периода;

ДКИв - планируемый прирост коэффициента использования операционных внеоборотных активов во времени; [7.С.21]

КИм - планируемый прирост коэффициента использования операционных внеоборотных активов по мощности;

ОРп - планируемый темп прирост объема реализации продукции, выраженный десятичной дробью. [8.С.31]

В целях обеспечения своевременного обновления операционных внеоборотных активов на предприятии определяется необходимый уровень интенсивности обновления отдельных групп операционных внеоборотных активов; рассчитывается общий объем активов, подлежащих обновлению в предстоящем периоде; устанавливаются основные формы и стоимость обновления различных групп активов.

Обеспечение эффективного использования операционных внеоборотных активов заключается в разработке системы мероприятий, направленных на повышение коэффициентов рентабельности и производственной отдачи операционных внеоборотных активов. [13.С.3]

Используя в процессе управления операционными внеоборотными активами эти показатели, следует учитывать два важных момента, обеспечивающих объективность оценки разрабатываемых мероприятий. Первый из них состоит в том, что при оценке всегда должна использоваться восстановительная стоимость операционных внеоборотных активов на момент проведения оценки. Второй из них состоит в том, что при оценке следует использовать остаточную стоимость операционных внеоборотных активов, т. к. большая их часть в процессе износа теряет часть своей производительности.[5.С.21]

Рост эффективности использования операционных внеоборотных активов позволяет сократить потребность в них (за счет механизма повышения коэффициентов их использования во времени и по мощности), т. к. между этими двумя показателями существует обратная зависимость. Следовательно, мероприятия по обеспечению повышения эффективности использования операционных внеоборотных активов можно рассматривать как мероприятия по сокращению потребности в объеме их финансирования и повышению темпов экономического развития предприятия за счет более рационального использования собственных финансовых ресурсов. [15.С.21]

Принципиально обновление и прирост операционных внеоборотных активов могут финансироваться за счет собственного капитала, долгосрочного заемного капитала (финансового кредита, финансового лизинга и т.п.) и за счет смешанного их финансирования.

2.2. Проблемы отражения внеоборотных активов в финансовой отчетности организации

Основным предназначением бухгалтерского (финансового) учета является формирование финансовой отчетности - ключевого элемента информационного обеспечения, необходимого для принятия управленческих решений. В то же время ценность финансовой отчетности в значительной мере зависит от корректности и соблюдения всех принципов при ее формировании. Создание финансовой отчетности за 2011 г. выявило ряд существенных методических проблем, не нашедших окончательного решения в течение 2012-2016 годов, и соответственно осложняющих процесс разработки отчетности российских компаний . [6.С.55]

Формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2011 г. проходило в сложных условиях, которые характеризовались следующим:

1. Был введен в действие ряд новых учетных стандартов, в том числе ПБУ 8/2010 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы», ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам», ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности», ПБУ 23/2011 «Отчет о движении денежных средств», ПБУ 24/2011 «Учет затрат на освоение природных ресурсов». [12.С.5]
2. Формирование отчетности выполнялось на основе положений Приказа Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (в редакции Приказа Минфина РФ от 05.10.2011 № 124н), который внес ряд существенных изменений в состав и содержание статей, отражаемых в бухгалтерском балансе и других формах отчетности организации, среди которых необходимо отметить изменение перечня обязательных для отражения статей баланса, отказ от предоставления информации по забалансовому учету и другие.[4.С.6]
3. В связи с изменением содержания п.65 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н в ред. от 24.12.2010) трансформировался подход к признанию и, соответственно, отражению расходов будущих периодов.[3.С.4]

Вышеперечисленные изменения нормативных документов поставили перед отечественными бухгалтерами целый ряд острых вопросов, связанных с подготовкой финансовой отчетности за 2011 г. Однако большинство из них

остались нормативно неурегулированными не только в конце 2011 - начале 2012 гг., но и до настоящего времени. Таким образом, персонал бухгалтерии не получил необходимой методической поддержки в отношении ряда вопросов, в том числе:

- четкости в содержательном наполнении категории «Результаты исследований и разработок», величина которых должна указываться отдельной строкой в разделе «Внеоборотные активы» бухгалтерского баланса;
- принятия корректного решения при отражении в балансе сальдо по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы»;
- решения вопросов об отражении ценностей, учитываемых на забалансовых счетах, и, в первую очередь, лизингового имущества. [17.С.21]

Перечисленные вопросы - это далеко неполный перечень тех проблем, которые сохраняют свою актуальность в преддверии формирования отчетности за 2012 г. Рассмотрим указанные выше проблемы.

Результаты исследований и разработок. В разделе «Внеоборотные активы» бухгалтерского баланса появилась новая статья «Результаты исследований и разработок» (строка 1120). Проблемы некорректности названия и неоднозначности ее содержательного наполнения (последняя в определенной степени следует из нечеткости ее названия), достаточно подробно рассмотрены в специальной литературе. [12,13,17]

В настоящее время сложились две основные точки зрения в отношении подхода к учету объектов, отражаемых по этой статье. Первая - заключается в том, что по стр.1120 должны отражаться расходы по законченным научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам (далее - НИОКР). Это прямо следует из содержания п.2 ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (Приказ Минфина РФ от 19.11.2002 № 115н (ред. от 18.09.2006)), в котором указано, что ПБУ применяется в отношении НИОКР, «...по которым получены результаты, подлежащие правовой охране, но не оформленные в установленном законодательством порядке; по которым получены результаты, не подлежащие правовой охране в соответствии с нормами действующего законодательства». И, кроме того, подтверждается содержанием п.3 ПБУ 17/02, в котором указывается: «Настоящее Положение не применяется к незаконченным научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам.» [3.С.5]

Однако в п. 16 этого же ПБУ записано: «В бухгалтерской отчетности организации должна отражаться информация: ... о сумме расходов по незаконченным научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам». В данном случае не указано, о каком именно документе бухгалтерской (финансовой) отчетности идет речь - о бухгалтерском балансе, пояснениях к бухгалтерскому балансу или иных. Можно предположить, что речь идет именно о балансе организации. [11.С.6]

И это делает правомерным наличие второй позиции - по строке 1120 должна отражаться информация по расходам на все НИОКР, включая незаконченные. Ситуация усугубляется тем, что в приложении № 3 к Приказу Минфина РФ № 66н представлена таблица 1.5 «Незаконченные и неоформленные НИОКР и незаконченные операции по приобретению нематериальных активов». Как следует из названия, данные таблицы должны раскрывать информацию о незавершенных НИОКР и вложениях в нематериальные активы, которые еще не приняты к учету по одноименному счету. Однако сама таблица представлена в первом разделе Пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках (далее - Пояснений), посвященных раскрытию аналитики и детализации состава нематериальных активов и НИОКР. [7.С.24]

Противоречащие друг другу формулировки ПБУ 17/02 и образец таблицы, представленный в Приложении №3 к Приказу Минфина РФ № 66н, создали предпосылки нормативной неопределенности при отражении стоимости рассматриваемых объектов в балансе. На наш взгляд, при заполнении стр.1120 следует придерживаться позиции, зафиксированной в пп.2, 3 ПБУ 17/02, т.е. отражать расходы исключительно по законченным НИР. Эта позиция может быть аргументирована следующим:

Во-первых, включение в состав рассматриваемого показателя затрат по незаконченным НИОКР противоречит сразу двум ключевым критериям их признания, установленным в п. 7 ПБУ 17/02, а именно: а) сумма расхода может быть определена и подтверждена; б) использование результатов работ для производственных и (или) управленческих нужд приведет к получению будущих экономических выгод (дохода).[12.С.66] До тех пор, пока научно-исследовательская работа окончательно не завершена, невозможно говорить о том, что по ней определены расходы, и ее использование обязательно приведет к получению экономических выгод. Даже, если по отдельным НИОКР экономическая целесообразность их применения очевидна, они могут быть не закончены по целому ряду обстоятельств, несвязанных с возможностью их практического

использования, т.е. они могут никогда не стать активами, экономически «полезными» для организации. [11.С.5]

Во-вторых, отражение отдельных видов активов в бухгалтерском балансе подчинено четкому правилу: они расположены по мере нарастания ликвидности. Статья «Результаты исследований и разработок» (стр.1120) следует за «Нематериальными активами» (стр.1110). Это позволяет внешнему пользователю информации считать, что по стр.1120 отражается стоимость объектов, обладающих большей ликвидностью по сравнению с нематериальными активами. Однако это невозможно обоснованно утверждать в отношении незаконченных НИОКР. [14.С.5]

В связи с вышесказанным, на наш взгляд, следует отражать информацию о незаконченных НИОКР по статье «Прочие внеоборотные активы» баланса с предоставлением расшифровки этого показателя в соответствующем разделе Пояснений.

Вложения во внеоборотные активы. Согласно Приказу Минфина РФ от 02.07.2010 № 66н в новом формате баланса не предусмотрено отражение вложений во внеоборотные активы в качестве самостоятельной статьи отчетности. Вместе с тем, как показывает практика, достаточно часто сальдо счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» бывает существенным по величине. [15.С.54]

При формировании финансовой отчетности за 2011 г. ряд программных продуктов был настроен таким образом, что сальдо счета 08 было распределено по другим статьям баланса. Так, сальдо по субсчетам 08.3 «Строительство объектов основных средств» и 08.4 «Приобретение объектов основных средств» добавлялось к сальдо счета 01 «Основные средства». Аналогичная картина наблюдалась и по нематериальным активам. [13.С.54]

Это привело к тому, что остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов, рассчитанная по данным оборотно-сальдовой ведомости (т.е. основы формирования баланса), не совпадала с соответствующими показателями бухгалтерского баланса, вызывая вполне справедливые вопросы и замечания аудиторов. [11.С.4]

Это привело не только к несопоставимости данных по отчетным периодам, представленным в балансе, но и к нарушению правил признания соответствующих объектов. До тех пор, пока объект указанных выше внеоборотных активов не введен в эксплуатацию, невозможно признать незавершенные капитальные вложения основными средствами или нематериальными активами даже, если они

очень значительны по величине. Можно привести огромное количество примеров того, как начатое строительство было приостановлено, заморожено или просто брошено, а произведенные расходы не стали (а в целом ряде случаев никогда и не станут) зданиями, сооружениями и иными объектами основных средств.[4.С.43]

С нашей точки зрения при решении данного вопроса следует придерживаться общей логики построения актива баланса и обязательности соблюдения всех критериев признания объектов внеоборотных активов, установленных ПБУ 6/01 и ПБУ 14/2007. Также как и в случае с незавершенными НИОКР, информация по статьям «Нематериальные активы» и «Основные средства» (строки 1110 и 1130 соответственно) должна отражать остаточную стоимость только тех объектов, которые в полной мере отвечают требованиям указанных выше стандартов учета. А сальдо по всем субсчетам счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», включая субсчет 08.8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ», должно отражаться по статье «Прочие внеоборотные активы» (стр.1170) с предоставлением необходимой аналитики в Пояснениях.[5.С.21]

Забалансовый учет лизингового имущества. Начиная с финансовой отчетности за 2011 г. не предусмотрено отражение ценностей и иных объектов, учитываемых ранее на счетах забалансового учета. Вместе с тем организации до настоящего времени не получили нормативных документов, определяющих методические подходы для учета объектов, которые ранее учитывались «за балансом». [16.С.73]

В первую очередь, это касается лизингового (арендованного) имущества, используемого в хозяйственной деятельности лизингополучателя, но учитываемого в соответствии с заключенными договорами на балансе у лизингодателя. В данном случае речь идет о предметах лизинга, полученных по договорам финансового лизинга. Необходимость организации их учета за балансом диктовалась требованиями не только и не столько «бухгалтерского», сколько налогового законодательства. Так, отсутствие забалансового учета лизингового имущества создавало предпосылки для непризнания в налоговом учете связанных с ним текущих расходов и соответствующие этому налоговые риски. [16.С.78]

Главной проблемой, препятствующей корректному решению этого вопроса, является отсутствие утвержденных Минфином России нормативных документов, устанавливающих порядок учета предметов лизинга (аренды) в период действия лизингового договора и порядок их отражения в финансовой отчетности участников этого договора. Проект ПБУ «Учет аренды» [3], разработанный Фондом

«Национальная организация по стандартам финансового учета и отчетности» совместно с Министерством финансов РФ, до сих пор остается проектом, и поэтому нормативная неурегулированность этой проблемы сохраняется. [16.С.112]

В основу указанного проекта легли базовые положения МСФО (IAS) 17 «Аренда». Согласно ст. 3 Федерального Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» МСФО рассматриваются в качестве «стандартов бухгалтерского учета, устанавливающих минимально необходимые требования к бухгалтерскому учету, а также допустимые способы ведения бухгалтерского учета», т.е. фактически произошло официальное признание МСФО. С этой точки зрения учет и отражения предметов финансового лизинга (аренды) должно рассматриваться с позиции ст.4 МСФО (IAS) 17, в котором установлено, что «Финансовая аренда - аренда, предусматривающая передачу практически всех рисков и выгод, связанных с владением активом. Право собственности в конечном итоге может как передаваться, так и не передаваться». Таким образом, лизинговое имущество, полученное по договору финансового лизинга, должно быть поставлено на баланс к лизингополучателю с параллельным отражением всех обязательств, возникающих по данному договору. [16.С.73]

Однако для практической реализации такого решения необходимо внесение необходимых изменений в ряд нормативных документов и, в первую очередь, в федеральный закон от 29.10.1998 № 164-ФЗ «О финансовой аренде (лизинге)»; введение в действие ПБУ, устанавливающего порядок учета рассматриваемых объектов, внесение изменений во все нормативные документы, регулирующие данный вопрос.

Следует отметить, что российские организации по-прежнему учитывают предметы лизинга за балансом, не отражая этого в отчетности. Сложившаяся ситуация требует скорейшего принятия решений, так как мы стремительно приближаемся к периоду формирования годовой бухгалтерской отчетности за 2012 г., а проблема до сих пор не решена.

Выводы:

Обобщая результаты главы, стоит подчеркнуть, что внеоборотные активы играют важную роль в обеспечении хозяйственной деятельности предприятия. Они важны для осуществления деятельности предприятия и для его взаимодействия с внешней и внутренней средой.

Основной удельный вес в общей сумме внеоборотных активов занимают основные фонды. От их количества, стоимости, технического уровня, эффективности использования во многом зависят конечные результаты предприятия: выпуск продукции, ее себестоимость, прибыль, рентабельность, устойчивость финансового состояния.

Управление внеоборотными активами предприятия нацелено на выявление потребности в отдельных видах внеоборотного капитала исходя из предусматриваемых объемов деятельности предприятия и определение их суммы в целом; оптимизацию состава внеоборотных активов с позиций комплексного их использования; выбор эффективных форм и источников их финансирования.

Подводя итог вышесказанному, необходимо подчеркнуть, что представляется необходимым более четкое определение позиции регулирующих органов, в первую очередь, Минфина России, в отношении рассмотренных объектов и закрепление этой позиции в нормативных документах.

Заключение

На основании проведенного анализа можно заключить, что внеоборотные активы - это важнейший фактор любого производства, который оказывает значительное влияние на конечные результаты деятельности предприятия. Внеоборотные активы классифицируются по таким признакам, как: по характеру обслуживания отдельных направлений деятельности, по формам залогового обеспечения кредита, по основным функциональным видам, по характеру отражения износа, по характеру использования в финансово-хозяйственной деятельности, по характеру владения.

Кроме того, следует отметить, что внеоборотные активы находятся в постоянном кругообороте, специфика которого заключается в переносе стоимости одних видов операционных внеоборотных активов на другие. На предприятии процесс управления внеоборотными активами должен осуществляться постоянно, дабы достичь наибольших конечных результатов деятельности.

Классификация внеоборотных активов не так широка, как оборотных. Следует отметить, что в литературе часто встречаются классификационные признаки с разными названиями, но приблизительно равные по своей сущности.

Первый классификационный признак делит внеоборотные активы в зависимости от характера обслуживания отдельных направлений деятельности. Согласно ему, выделяются внеоборотные активы, которые обслуживают процесс производства продукции (непосредственно принимают участие в производственном процессе: оборудование, станки, здание производственного цеха и т.д.); которые обслуживают процесс реализации продукции (те виды активов, которые обеспечивают продажу произведенной продукции: торговые павильоны, прилавки и т.д.); которые обслуживают процесс управления операционной деятельностью.

Далее внеоборотные активы распределяют в зависимости от формы залогового обеспечения кредита. Сущность данного признака состоит в том, что если у предприятия недостаточно собственных средств для осуществления своей деятельности, он вынужден прибегать к кредитам и займам. Часто для того, чтобы получить кредит, его необходимо обеспечить своим имуществом. В связи с этим выделяют движимые и недвижимые внеоборотные активы, которые могут стать формой обеспечения займов.

Поскольку часть внеоборотных активов подвержена моральному и физическому устареванию (иначе говоря, износу), возникает необходимость учета уровня изношенности путем начисления амортизации. Ученые отводят данной характеристике внеоборотных активов отдельное место в классификации. Итак, по характеру износа внеоборотные активы бывают:

- амортизируемые - основные средства и часть нематериальных активов, по которым износ отражается в учете посредством начисления амортизации;
- неамортизируемые - остальная часть внеоборотных активов предприятия, уровень износа которых финансовым учетом не отражается.

По характеру использования в финансово-хозяйственной деятельности внеоборотные активы могут быть разделены следующим образом: внеоборотные активы, используемые для собственных нужд; внеоборотные активы, предназначенные для продажи; внеоборотные активы, сдаваемые в аренду, в т.ч. операционную и финансовую; внеоборотные активы, находящиеся на реконструкции, модернизации.

И, наконец, последний классификационный признак - по характеру владения - выделяют:

- собственные внеоборотные активы - те, которые отражены на балансе предприятия и которыми предприятие имеет полное право распоряжаться;

- арендованные внеоборотные активы - внеоборотные активы, полученные предприятием в пользование на временной основе на основании заключенных отношений аренды или лизинга.

Анализ структуры и динамики внеоборотных активов является первоначальным этапом политики управления операционными внеоборотными активами.

Поскольку внеоборотные активы менее мобильны, по сравнению с оборотными, то финансовое управление ими является более сложной задачей финансового менеджмента. Управление внеоборотными активами должно строиться на основании специфики их кругооборота. Поэтому среди этапов управления отдельно выделено формирование стабильных источников финансирования внеоборотных активов, поскольку отсутствие возможности обновлять основные средства рано или поздно приведет к большим издержкам в производстве, высокой себестоимости продукции, ухудшению результатов деятельности предприятия в целом и снижению конкурентоспособности.

Управление внеоборотными активами осуществляется практически в каждом функциональном подразделении организации.

Целью управления внеоборотными активами является определение форм и методов воздействия на эти активы предприятия в процессе осуществления различных финансовых операций, оптимизация их размера, повышение эффективности использования».

Поиск путей эффективного использования финансовых ресурсов, которыми располагает предприятие, является прерогативой финансового менеджера. Необходимо определить, что для предприятия в данный момент необходимо более всего: обновление основных средств, увеличение объема внеоборотных активов или же снижение обязательств перед хозяйствующими субъектами.

Поскольку существует множество разнообразных форм и видов внеоборотных активов, финансовое управление ими должно быть разделено по функциональному признаку и направлено на совершенствование использования того или иного вида в отдельности.

Библиография:

1. Приказ Минфина РФ от 06.10.11 г. №125н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет затрат на освоение природных ресурсов» (ПБУ № 24/2011) // КонсультантПлюс. [Электрон. ресурс]. - Электрон. дан. - [М., 2017.]
2. Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. Изд. 10-е, перераб. и доп. - М.: ИКЦ «Март», Ростов н/Д издательский центр «Март», 2016. - 576 с.
3. Бухгалтерский учет внеоборотных активов: учебное пособие / А.В. Башарина. - Челябинск: Издательский центр ЮУрГУ, 2010. - 126 с.
4. Бухгалтерский учет: учебник - 2-е изд., перераб. и доп / Ю.А. Бабаев [и др.]; под ред. Ю.А. Бабаева. -М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2014. - 384 с.
5. Бухгалтерский учет: Учебник для студентов вузов / Ю.А. Бабаев, И.П. Комиссарова, В.А. Бородин; Под ред. проф. Ю.А. Бабаева, проф. И.П. Комиссаровой -2-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2016. - 527 с.
6. Бухгалтерский учет: учеб. / И.И. Бочкарева, В.А. Быков [и др.]; под ред. Я.В. Соколова. - 2-е изд. Перераб. и доп. - М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2015. - 776 с.
7. Бухгалтерский учет. Интенсивный курс за 7 дней / Под ред. Н.А. Каморджановой. - Спб.: Питер, 2014. - 336 с.
8. Бухгалтерский учет. Хрестоматия / Под ред. В.И. Видяпина. - Спб.: Питер, 2016. - 864 с.
9. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Ю.И. Бахтурина, Т.В. Дедова, Н.Л. Денисов и др. Под ред. Н.Г. Сапожниковой. - М.: ИНФРА-М, 2014. - 505 с. + CD-R. - (Высшее образование).
10. Волков Д.Л. Финансовый учет: теория, практика, отчетность организации: Учебное пособие. - Спб.:Издат. Дом С.- Петерб. гос. ун-та, 2016. - 640 с.
11. Волков Н.Г. Практическое пособие по бухгалтерскому учету - М.: Издательство Бухгалтерский учет, 2014. - 368 с.
12. Внеоборотные активы организаций потребительской кооперации и анализ их использования / Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук Барсукова М.А, Новосибирск, 2004.
13. Жарылгасова Б.Т. Анализ финансовой отчетности: учебник / Б.Т. Жарылгасова, А.Е. Суглобов - 2-у изд., перераб. и доп. - М.:КНОРУС, 2016. - 304 с.
14. Качкова О.Е., Писаренко А.С. - Бухгалтерский учет в торговле:Учебное пособие:- 2-е изд.,перераб. И доп. - М.: Издательский цент «Академия», 2016. - 368 с.
15. Кондраков Н.П. - Бухгалтерский учет: Учебное пособие. - 5-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2016. - 717 с. - Высшее образование.

16. Кондраков Н.П. - Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Проспект, 2012. - 504 с.
17. Пошерстник Н.В. Бухгалтерский учет: Учебно-практическое пособие. - СПб: Питер, 2016. - 416 с.: ил. - (Серия «Мастера бухгалтерского учета»).
18. Учетно-аналитическое отражение внеоборотных активов российских предприятий в соответствии с международными стандартами / Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук Семенов Д.Е., Самара, 2015.