

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования

«Южно-Уральский государственный университет
(национальный исследовательский университет)»

Высшая школа экономики и управления
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Зав. кафедрой

_____ И.И. Просвирина
«__» _____ 2020 г.

УЧЕТ ВЛОЖЕНИЙ ВО ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ
(НА ПРИМЕРЕ ООО «КОМПАНИЯ ПЕЧАТНЫЙ ДВОР»)

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ
ЮУрГУ–38.03.01.2020.121.ВКР

Руководитель ВКР, доцент

_____ Т.В. Денисова
_____ 08.06. 2020 г.

Автор ВКР, студент группы ЭУ-573

_____ К.М. Дунаевская
_____ 01.06. 2020 г.

Нормоконтролер, старший преподаватель

_____ М.И. Лаврова
_____ 13.06.2020 г.

Челябинск 2020

РЕФЕРАТ

Дунаевская, К.М. Учет вложений во внеоборотные активы (на примере ООО «Компания Печатный двор»). – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ–573, 2020. – 74 с., 4 рис., 16 табл., библиограф. список – 52 наим., 3 прил.

Объект исследования – финансово-хозяйственная деятельность ООО «Компания Печатный двор».

Предмет исследования – бухгалтерский учет вложений во внеоборотные активы ООО «Компания Печатный двор».

Цель исследования – изучение особенностей бухгалтерского учета вложений во внеоборотные активы и разработка рекомендаций по его совершенствованию на примере организации.

Выпускная квалификационная работа включает в себя три раздела. В первой главе описан порядок учета вложений во внеоборотные активы, согласно действующему законодательству, а также способы раскрытия информации о них в бухгалтерской финансовой отчетности. Во второй главе представлена организационно-экономическая характеристика предприятия, синтетический и аналитический учет вложений во внеоборотные активы на данном предприятии. В третьем разделе предложены методы совершенствования учета вложений во внеоборотные активы для исследуемой организации.

Результаты работы могут быть использованы как методические рекомендации по учету вложений во внеоборотные активы для коммерческих организаций.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	4
1 МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ВЛОЖЕНИЙ ВО ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	6
1.1 Нормативно-правовое регулирование учета вложений во внеоборотные активы.....	6
1.2 Бухгалтерский учет финансовых вложений во внеоборотные активы	8
1.3 Раскрытие в бухгалтерской отчетности информации об учете вложений во внеоборотные активы	27
Выводы по разделу один	29
2 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ВЛОЖЕНИЙ ВО ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ В ООО «КОМПАНИЯ ПЕЧАТНЫЙ ДВОР».....	32
2.1 Организационно-экономическая характеристика предприятия.....	32
2.2 Синтетический и аналитический учет вложений во внеоборотные активы в ООО «Компания Печатный двор».....	36
2.3 Инвентаризация вложений во внеоборотные активы	47
Выводы по разделу два.....	51
3 РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ УЧЕТА ВЛОЖЕНИЙ ВО ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ В ООО «КОМПАНИЯ ПЕЧАТНЫЙ ДВОР»	53
Выводы по разделу три.....	57
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	58
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	60
ПРИЛОЖЕНИЯ	
ПРИЛОЖЕНИЕ А Бухгалтерский баланс ООО «Компания Печатный двор»	66
ПРИЛОЖЕНИЕ Б Отчет о финансовых результатах ООО «Компания Печатный двор»	67
ПРИЛОЖЕНИЕ В Разработанная учетная политика	68

ВВЕДЕНИЕ

Бухгалтерский учет является важнейшей составляющей бизнеса, так как благодаря ему формируется информация о результатах его деятельности и возможно получение полных и достоверных данных об имущественном положении компании. Также бухгалтерский учет способствует совершенствованию организации производства, оперативного и долгосрочного планирования, прогнозирования и анализа деятельности.

Основной задачей организации является развитие компании, а следовательно, появляется необходимость в привлечении долгосрочных инвестиций. Привлечь дополнительные источники финансирования можно с помощью рынка капиталов, привлекая потенциальных инвесторов и кредиторов, информируя их о результатах финансово-хозяйственной деятельности, которую формирует бухгалтерский учет.

Как правило организации привлекают долгосрочные инвестиции для увеличения доли внеоборотных активов, оборотные активы пополняются из краткосрочных источников финансирования. Внеоборотные активы представлены средствами, которые непосредственно задействованы в процессе производства, но не расходуются за цикл производства.

Долгосрочные инвестиции, направленные на расширение материально-технической базы, в бухгалтерском учете признаются вложениями во внеоборотные активы, регулируются «Положением по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций» от 30.12.1993 №160. Вложения во внеоборотные активы в конечном итоге могут быть признаны в бухгалтерском учете объектами основных средств, нематериальными активами, незавершенным капитальным строительством, финансовыми вложениями и др.

Объект исследования – финансово-хозяйственная деятельность ООО «Компания Печатный двор».

Предмет исследования – бухгалтерский учет вложений во внеоборотные активы ООО «Компания Печатный двор».

Цель исследования – изучение особенностей бухгалтерского учета вложений во внеоборотные активы и разработка рекомендаций по его совершенствованию на примере организации.

Для достижения цели были поставлены следующие задачи:

1) провести анализ действующего порядка учета вложений во внеоборотные активы в соответствии с существующей нормативно-правовой базой;

2) рассмотреть бухгалтерский учет вложений во внеоборотные активы в ООО «Компания Печатный двор»;

3) Разработать рекомендации по совершенствованию учета вложений во внеоборотные активы в ООО «Компания Печатный двор».

Для выполнения представленного исследования были использованы учебно-методические материалы по бухгалтерскому учету, научные издания в сфере экономики, законодательно-нормативные акты, информационные ресурсы справочно-правовых систем, таких как СПС «КонсультантПлюс», научные электронные библиотеки, интернет и другие.

Результатами проведенного исследования являются разработанные рекомендации по совершенствованию учета вложений во внеоборотные активы в ООО «Компания Печатный двор».

1 МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ВЛОЖЕНИЙ ВО ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ

1.1 Нормативно-правовое регулирование учета вложений во внеоборотные активы

Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета, в том числе и учета вложений во внеоборотные активы, представляло собой четырех уровневую систему до 01.01.2020 года. С этой даты вступили в силу изменения в Федеральном законе «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ. Теперь бухгалтерский учет в Российской Федерации регулируется документами пяти уровней.

Первый уровень представлен федеральными законами, указами Президента РФ, постановлениями Правительства РФ. На этом уровне при учете долгосрочных инвестиций необходимо обращаться к Федеральному закону от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [5], к Федеральному закону от 25.02.1999 № 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений» [4], к Гражданскому и Налоговому кодексам [1,2].

Второй уровень нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета представлен положениями по бухгалтерскому учету (в дальнейшем ПБУ) и письмами Министерства Финансов РФ. На этом уровне при учете вложений во внеоборотные активы необходимо воспользоваться Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации от 29.07.1998 №34н [10], ПБУ 6/01 «Учет основных средств» [14], ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» [17], «Положением по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций» от 30.12.1993 №160 [22], ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам» [18] и др.

Третий уровень законодательного и нормативного регулирования бухгалтерского учета теперь представлен нормативными актами Центрального

банка Российской Федерации, а именно планами счетов бухгалтерского учета для кредитных организаций и некредитных финансовых организаций и порядком их применения и отражения на счетах бухгалтерского учета объектов учета.

Четвертый уровень представлен методическими рекомендациями и указаниями, которые более подробно раскрывают применение положений по бухгалтерскому учету на практике [3]. При учете вложений во внеоборотные активы необходимо обращаться к методическим указаниям по бухгалтерскому учету основных средств от 13.10.2003 №91н [16], к плану счетов, установленному Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 №94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» [13]. При ведении бухгалтерской деятельности необходимо обращаться к классификаторам таким как ОК 013-94 (ОКОФ), утвержденным постановлением Госстандарта РФ от 26 декабря 2004 г. №359 [6]. Для определения амортизационной группы необходимо воспользоваться классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной постановлением правительства РФ от 01.01.2002 №1 [8]. Правила инвентаризации и порядок ее проведения закреплены Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 №49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» [9].

Пятый уровень представлен учетной политикой организации и приложениями к ней. В приложениях должна содержаться информация о применяемых первичных документах, график документооборота в организации, а также рабочий план счетов, подтвержденный руководителем организации.

Нормативно-правовое регулирование имеет особое значение в части ведения учета и формирования отчетности. При всей обширности нормативно-правовых актов у действующих специалистов остается свобода выбора метода учета вложений во внеоборотные активы. При этом разработка новых и изменение старых нормативно-правовых документов нацелены на расширение области принятия самостоятельных профессиональных решений. Разработано несколько

Федеральных стандартов бухгалтерского учета (ФСБУ), принятие которых повлечет за собой изменение действующего учета вложений во внеоборотные активы.

1.2 Бухгалтерский учет финансовых вложений во внеоборотные активы

Активы представляют совокупность имущественных прав организации в виде основных средств, запасов, финансовых вкладов, денежных средств, денежных требований (дебиторская задолженность). Активы подразделяются на материальные и нематериальные. К первым относятся объекты имеющую физическую форму, а ко вторым – те, что не имеют ее. Так же активы подразделяются на внеоборотные и оборотные. Внеоборотные активы – это активы организации, используемые в длительном периоде (свыше 12 месяцев), переносящие частично свою стоимость на стоимость товаров, работ, услуг за счет амортизации, способны приносить экономические выгоды организации.

Внеоборотные активы организации представлены в первом разделе бухгалтерского баланса. Они включают в себя:

- нематериальные активы (активы, не имеющие физической формы, способные приносить экономические выгоды в будущем, организация имеет право на получение этих экономических выгод, возможно провести идентификацию от других активов, предназначены для длительного пользования (свыше года), организация не планирует продавать объект в течение ближайших 12 месяцев, фактическая стоимость может быть достоверно определена. Например: деловая репутация, объекты интеллектуальной собственности) [17];

- результаты исследований и разработок (аккумуляированные затраты предприятия на осуществление научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ (далее НИОКР), которые дали положительный результат, но которые нельзя отнести к нематериальным активам);

– нематериальные поисковые активы (затраты, связанные с поиском, оценкой месторождений полезных ископаемых и разведку полезных ископаемых на определенном участке недр);

– материальные поисковые активы (затраты, которые используются на поиск, оценку месторождений полезных ископаемых и разведку полезных ископаемых на определенном участке недр, имеющие материальную вещественную форму);

– основные средства (имущество, используемое в процессе производства, выполнения работ, оказания услуг свыше 12 месяцев, не планируется перепродажа объекта в краткосрочный период, актив способен приносить экономические выгоды в будущем. Например: здания, сооружения, станки, машины и др.) [23];

– доходные вложения в материальные ценности (денежные вложения в часть имущества, здания, помещения и др., которые предоставляются во временное владение за плату) [24];

– финансовые вложения (активы, приносящие доход в виде дивидендов, процентов. Организация имеет право на получение дивидендов, процентов и других активов, вытекающих из этого права, финансовые риски перешли к организации владелице, а также этот актив способен приносить экономические выгоды. Например: ценные бумаги, вклады в уставные капиталы других организаций, предоставленные займы и др.) [27].

Финансовые вложения во внеоборотные активы – это широкое понятие, которое характеризует вложения организации в долгосрочные (внеоборотные) активы.

Для ведения бухгалтерского учета вложений во внеоборотные активы используется счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» [26]. На данном счете накапливаются капитальные затраты, которые в дальнейшем будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве нематериальных активов (в дальнейшем НМА), результатов исследований и разработок, нематериальных и материальных

поисковых активов, основных средств, объектов доходных вложений в материальные активы.

На счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» суммы затрат аккумулируются по дебетовой стороне счета, по кредиту могут корреспондировать счета представленные в таблице 1.

Таблица 1 – Корреспонденция счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Д	К	Название счета	Комментарий
08	07	Оборудование к установке	Отражается балансовая стоимость актива предназначенного к установке и монтажу
08	10	Материалы	Отражается фактическая стоимость затраченных материалов организации на создание, ремонт внеоборотного актива
08	40	Выпуск продукции (работ, услуг)	Затраты понесенные при монтаже, установке выполняемые собственными силами организации
08	23	Вспомогательные производства	Затраты понесенные при создании внеоборотного актива собственными силами организации
08	26	Общехозяйственные расходы	Отражаются затраты
08	60	Расчеты с поставщиками и подрядчиками	Отражаются рыночная стоимость актива приобретенного у контрагента без учета НДС
08	75	Расчеты с учредителями	Отражается согласованная стоимость актива переданного в качестве вклада в уставный капитал
08	76	Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	Отражается стоимость работ выполненных сторонней организацией (ремонт, доставка, монтаж, установка, наладка и прочее)

Из таблицы 1 необходимо дать определения различным видам стоимости:

– Балансовая стоимость – это разница между первоначальной стоимостью актива и начисленной амортизации по нему;

– Объект основных средств принимается к учету по первоначальной стоимости, в которую входят стоимость самого объекта по договору, а также затраты на доведение основного средства до состояния готовности к эксплуатации [25];

– Под рыночной стоимостью понимается наиболее вероятная цена, по которой данный объект оценки может быть отчужден на открытом рынке в условиях конкуренции, когда стороны сделки действуют разумно, располагая всей

необходимой информацией, а на величине цены сделки не отражаются какие-либо чрезвычайные обстоятельства [28].

К счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» могут открываться субсчета подставленные в таблице 2.

Таблица 2 – Субсчета к счету 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Субсчет	Название субсчета
08-1	Приобретение земельных участков
08-2	Приобретение объектов природопользования
08-3	Строительство объектов основных средств
08-4	Приобретение объектов основных средств
08-5	Приобретение нематериальных активов
08-6	Перевод молодняка животных в основное стадо
08-7	Приобретение взрослых животных
08-8	Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ

Помимо представленных субсчетов, организация вправе открывать новые субсчета, которые необходимы для корректного ведения бухгалтерского учета, связанного со спецификой деятельности предприятия.

Накопленные суммы затрат с дебета счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» списываются при принятии к учету готового актива в дебет соответствующего счета.

Соответственно при получении, создании, покупке нематериального актива, накопленные затраты образуют первоначальную стоимость актива, которая будет списана следующей бухгалтерской записью: Д 04 «Нематериальные активы» К 08 «Вложения во внеоборотные активы» [35].

Объект может быть признан нематериальным активом, если выполняются следующие условия:

- способен приносить экономические выгоды в будущем;
- предназначен для длительного использования, свыше года;
- не планируется дальнейшая перепродажа в течение ближайших 12 месяцев;
- первоначальная стоимость объекта может быть достоверно определена;

- есть возможность идентификации объекта;
- отсутствие материально-вещественной формы.

Учет нематериальных активов ведется согласно ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов» [17]. Согласно пункту 6 данного положения по бухгалтерскому учету, нематериальные активы принимаются к учету, по первоначальной стоимости, определенной по состоянию на дату принятия его к бухгалтерскому учету.

При приобретении нематериального актива в качестве затрат быть приняты к учету суммы по договору об отчуждении исключительного права на объекты интеллектуальной собственности (при покупке), невозмещаемые суммы налогов, таможенные пошлины и сборы, суммы, уплачиваемые посредникам сделки, а также за консультационные и информационные услуги [33, 34].

При создании собственными силами учитываются расходы материалов, потребовавшихся при создании НМА, заработная плата рабочим и все социальные взносы, амортизация основных средств, использовавшихся при создании нематериального актива.

При получении нематериального актива в качестве вклада в уставный капитал организации к учету принимается согласованная стоимость данного объекта. Согласованная стоимость – это стоимость актива, приравненная к рыночной стоимости и согласованная между учредителями организации.

При безвозмездном получении нематериального актива по договору дарения объект принимается к учету по рыночной стоимости на дату принятия. В данном случае формируется бухгалтерская запись: Д 08 «Нематериальные активы» К 98 «Доходы будущих периодов».

В качестве затрат формирования фактической стоимости нематериального актива к учету не могут быть приняты возмещаемые суммы налогов, расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам в предшествующих отчетных периодах, которые были признаны прочими доходами и расходами, расходы по полученным займам и кредитам за

исключением случаев, когда актив, фактическая (первоначальная) стоимость которого формируется, относится к инвестиционным [41, 43].

После того, как объект доведен до состояния готовности к эксплуатации, он принимается к учету следующей записью: Д 04 «Нематериальные активы» К 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Особенности бухгалтерского учета результатов исследований и разработок определены Положением по бухгалтерскому учету 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», утвержденным Приказом Минфина РФ от 19.11.2002 №115н [15].

Расходы на НИОКР могут быть приняты к учету, если выполняются следующие условия:

- стоимость мероприятий может быть точно определена и подтверждена;
- результаты разработок могут быть наглядно продемонстрированы;
- имеется документальное подтверждение затрат;
- выполняемые исследования направлены на максимизацию прибыли компании в будущем, создание благоприятных условий для получения долгосрочной выгоды.

В состав расходов при выполнении НИОКР включаются: стоимость материалов и услуг сторонних организаций, которые были использованы при выполнении работ, затраты на заработную плату, социальные отчисления работникам, задействованным в выполнении работ, амортизация используемого оборудования, затраты на содержание и эксплуатацию научно-исследовательского оборудования, установок и сооружений, других объектов основных средств и иного имущества и др. [п. 9, 17].

Все затраты на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы принимаются к учету в виде вложений во внеоборотные активы, затем аккумулируются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» в разрезе аналитического учета по каждому виду работ. Завершенные расходы на

НИОКР списываются бухгалтерской записью: Д 04 «Нематериальные активы» К 08 «Вложения во внеоборотные активы» [45].

После начала фактического использования результатов НИОКР, с первого числа месяца, следующего за месяцем ввода в эксплуатацию, расходы понесенные на НИОКР списываются в счет затрат, например, в дебет счетов 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 44 «Расходы на продажу» с кредита счета 04 «Нематериальные активы». Списание происходит в течение установленного срока получения экономических выгод, но не более 5 лет [п. 11, 17].

Нематериальные поисковые активы учитываются в бухгалтерском учете на отдельном субсчете счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», подлежат амортизации, в бухгалтерском балансе отражаются по остаточной стоимости.

К нематериальным поисковым активам согласно пункту 8 ПБУ 24/2011 «Учет затрат на освоение природных ресурсов» относятся [47]:

- право на выполнение работ по поиску, оценке месторождений полезных ископаемых и разведке полезных ископаемых, подтвержденное лицензией;
- информация, полученная в результате топографических, геологических и геофизических исследований;
- результаты разведочного бурения;
- результаты отбора образцов;
- иная геологическая информация о недрах;
- оценка коммерческой целесообразности добычи.

Если полученный результат проведенных работ имеет коммерческую целесообразность по добыче полезных ископаемых, то накопленные затраты по нематериальным поисковым активам переходят в состав нематериальных активов организации: Д 04 «Нематериальные активы» К 08 «Вложения во внеоборотные активы».

В случае, когда полученные результаты говорят, об отсутствии или об экономической нецелесообразности проведения добычи, то стоимость

нематериальных поисковых активов должна быть признана прочим расходом организации и списана в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» субсчета «Прочие расходы».

Материальные поисковые активы имеют физическую форму, к ним относятся сооружения, оборудование, транспортные средства. Бухгалтерский учет материальных поисковых активов регламентируется ПБУ 24/2011 «Учет затрат на освоение природных ресурсов» [21].

Учет затрат по материальным поисковым активам ведется на отдельном субсчете счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» [49]. Материальные поисковые активы принимаются к учету по фактическим затратам, к которым относятся суммы по договорам при покупке объектов учета, стоимость организаций посредников, которые непосредственно участвовали в приобретении объекта, стоимость работ, услуг по транспортировке и наладке оборудования, стоимость уплаченных пошлин, заработная плата рабочих и социальные отчисления, амортизационные отчисления используемого оборудования в процессе создания объекта учета.

Объекты материальных поисковых активов амортизируются в течение срока полезного использования. Амортизация отражается на отдельном субсчете к счету 02 «Амортизация основных средств». Начисление амортизации начинается с первого числа месяца следующего за месяцем принятия объекта к учету.

В случае подтверждения экономической целесообразности добычи, объект материальных поисковых активов переводится в состав основных средств по остаточной стоимости.

Если речь идет об объектах основных средств, то накопленная сумма затрат списывается проводкой: Д 01 «Основные средства» К 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Объект основных средств принимается к учету по первоначальной стоимости, в которую входят стоимость самого объекта по договору, а также затраты на доведение основного средства до состояния готовности к эксплуатации [п.7, 6].

Основное средство может поступить на предприятие путем приобретения его за плату, изготовления его собственными силами организации, поступления в виде вклада в уставный капитал, а также в результате безвозмездного получения, к последнему относятся выявленные излишки в процессе проведения инвентаризации и полученные объекты в качестве дарения.

Вне зависимости от способа получения основного средства сначала формируется его первоначальная стоимость на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». В дебете данного счета формируется первоначальная сумма объекта основного средства, которая, после доведения объекта до состояния готовности к эксплуатации, списывается на счет 01 «Основные средства», открывая на нем собственный субсчет учета [36–38].

В дебете 08 счета накапливаются суммы затраченных материалов (К10 «Материалы»), заработная плата рабочих, привлеченных для создания объекта (К70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»), социальные отчисления с заработной платы (К69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»), амортизация оборудования, которое было задействовано в создании (К02 «Амортизация основных средств»), суммы по договору от сторонних подрядчиков (К60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками») и др. После создания и доведения до готовности объект принимается к учету.

При поступлении объекта в качестве вклада в уставный капитал он принимается к учету по согласованной стоимости между руководителями организации [п. 9, б].

Если передаваемый объект основного средства ранее использовался в производстве, то при оприходовании объекта принимающей организации необходимо произвести независимую оценку основного средства. При возникновении ситуации, когда согласованная стоимость объекта превышает оценочную стоимость, то основное средство принимается к учету по последней, в обратном случае, то есть стоимость оценщика ниже согласованной стоимости, объект может приниматься к учету по стоимости определенной учредителями на

общем собрании [39]. Помимо этого, принимающая организация имеет право восстановить уплаченный ранее НДС с этого объекта основного средства. В данном случае формируется добавочный капитал принимающей организации.

При безвозмездном получении объекта основного средства его стоимость приравнивается к рыночной стоимости. Существует два способа безвозмездного получения основного средства: выявление излишков при инвентаризации и дарение. В первом случае определяется текущая рыночная стоимость объекта основного средства на дату принятия к учету, данная сумма признается доходом по прочим видам деятельности и отражается в кредите счета 91-1 («Прочие доходы»). Затем при необходимости доведения до состояния готовности к эксплуатации, формируется первоначальная стоимость этого объекта в дебете счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» [40]. Принимается в момент ввода в эксплуатацию такой же бухгалтерской записью, как и во всех остальных случаях.

Учет оборудования и других объектов, требующих монтажа. По условиям договора подряда заказчик строительства может быть обязан поставлять подрядчику оборудование, машины, приборы, подлежащие установке на строящихся объектах. Оборудование, требующее монтажа и установки, приобретает для строительства, осуществляемого самой организацией, без участия подрядчиков. Зачастую замена действующего оборудования требует демонтажа старого и монтажа нового (приобретенного) оборудования.

Поступающее на склад оборудование, требующее монтажа, учитывается на счете 07 «Оборудование к установке». По дебету данного счета в корреспонденции со счетом 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» отражается покупная стоимость поступившего оборудования, включая непосредственные транспортно-заготовительные расходы. Эти расходы складываются из стоимости оборудования по счетам поставщиков, транспортных расходов по доставке оборудования, заготовительных расходов, включая комиссионные вознаграждения посредническим фирмам, услуги товарных бирж,

таможенные пошлины и т.п., исключая стоимость входящего НДС, если он может быть предъявлен к вычету.

Себестоимость оборудования, изготовленного в организации, отражается по дебету счета 07 «Оборудование к установке» и по кредиту счета 43 «Готовая продукция». В зависимости от условий производства и учетной политики счет 07 «Оборудование к установке» по этой операции может корреспондировать со счетами 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

Приобретение оборудования и его постановка на учет на складе по дебету счета 07 «Оборудование к установке» еще не означает вложение во внеоборотные активы в полном смысле слова.

Балансовая стоимость оборудования, направленного в монтаж собственными силами или подрядной организацией, отражается по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» (субсчет 08-3 «Строительство объектов основных средств»). Подрядная организация принимает оборудование на забалансовый счет 005 «Оборудование, принятое для монтажа». Продажная стоимость оборудования, выданного для продажи, включая НДС, отражается по кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы» в дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Сумма НДС начисляется в пользу бюджета по кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Доходные вложения в материальные ценности представляют собой основные средства, предназначенные для передачи во временное пользование за плату или во временное пользование с целью получения дохода, то есть для передачи в аренду или лизинг, прокат.

Затраты связанные с приобретением или созданием доходных вложений в материальные ценности аккумулируется на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». В качестве затрат, формирующих первоначальную стоимость могут быть приняты, суммы, связанные с приобретением объекта учета, за исключением возмещаемых сумм налога, оплата услуг, оказанные третьими лицами,

транспортные расходы по доставке, погашение таможенных сборов, обязательных пошлин.

Готовый объект принимается к учету проводкой: Д 03 «Доходные вложения в материальные ценности» К 08 «Вложения во внеоборотные активы». Объекты доходных вложений в материальные ценности подлежат амортизации в общем порядке, установленном для основных средств, и учитывается на отдельном субсчете счета 02 «Амортизация основных средств». В бухгалтерском балансе отражаются по остаточной стоимости в составе внеоборотных активов.

Финансовые вложения принимаются к учету по первоначальной стоимости, которая формируется в дебете счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». В качестве затрат принимаются суммы по договору, уплачиваемые продавцу, стоимость консультационных и информационных услуг, суммы уплачиваемые посредническим организациям. В случае приобретения финансовых вложений за счет заемных средств организации учет ведется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 г. № 33н (зарегистрирован в Министерстве юстиции Российской Федерации 31 мая 1999 г., регистрационный №1790), и Положением по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию» ПБУ 15/01, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 2 августа 2001 г. №60н (согласно письму Министерства юстиции Российской Федерации от 7 сентября 2001 г. № 07/8985-ЮД Приказ не нуждается в государственной регистрации).

Накопленные затраты списываются бухгалтерской записью: Д 58 «Финансовые вложения» К 08 «Вложения во внеоборотные активы».

При этом на счете 58 «Финансовые вложения» должна быть настроена аналитика, позволяющая выделять долгосрочные и краткосрочные финансовые вложения. Это необходимо для правильного составления бухгалтерского баланса. В первом разделе «Внеоборотные активы» должны быть отражены долгосрочные

финансовые вложения, а во втором разделе «Оборотные активы» отражаются краткосрочные финансовые вложения.

Так же на счете 58 «Финансовые вложения» могут быть открыты субсчета в зависимости от их характера представленные в таблице 3.

Таблица 3 – Субсчета к счету 58 «Финансовые вложения»

Субсчет	Название субсчета
58-1	Паи и акции
58-2	Долговые ценные бумаги
58-3	Предоставленные займы
58-4	Вклады по договору простого товарищества

На данных субсчетах учитывается наличие и движение финансовых вложений организации, а также могут быть открыты и другие субсчета при необходимости ведения бухгалтерского учета организацией.

К внеоборотным активам также относятся отложенные налоговые активы, и прочие внеоборотные активы. Их характеристика и описание представлены в таблице 4.

Таблица 4 – Прочие внеоборотные активы организации

Внеоборотные активы	Описание	Счет бухгалтерского учета
Отложенные налоговые активы	<p>Это условные активы, которые возникают из-за разниц между налоговым и бухгалтерским учетом.</p> <p>Например, если в бухгалтерском учете стоимость имущества учитывается постепенно, а в налоговом учете – одновременно.</p> <p>Под отложенным налоговым активом понимается часть отложенного налога на прибыль, уменьшающая налог на прибыль, который должен быть уплачен в следующих налоговых периодах.</p>	<p>Информация о наличии и движении отложенных налоговых активов отражается на счете 09 «Отложенные налоговые активы».</p> <p>По дебету счета 09 отражается отложенный налоговый актив, увеличивающий величину условного расхода (дохода) отчетного периода.</p> <p>По кредиту счета 09 отражается уменьшение или полное погашение отложенных налоговых активов в счет уменьшения условного расхода (дохода) отчетного периода.</p>

Внеоборотные активы	Описание	Счет бухгалтерского учета
Прочие внеоборотные активы	Это активы, отражаемые по строке 1190 в бухгалтерском балансе, не включенные в другие строки баланса, но которые используются компанией в хозяйственной деятельности более года и приносят ей доход.	В частности, к прочим внеоборотным активам относятся суммы расходов, которые отражаются на счете 97 «Расходы будущих периодов», если эти расходы имеют срок списания более 12 месяцев.

Имея представление о том, что такое внеоборотные активы, каких видов они бывают, какие затраты в себя включают, зная метод их учета, калькулирования их стоимости, способы отражения на счетах бухгалтерского учета, необходимо узнать, какие способы финансирования вложений во внеоборотные активы существуют, чем отличаются и как влияют на бухгалтерский учет организации.

Вложения во внеоборотные активы понимают, как часть активов предприятия, которая действует длительное время, в то же время, это понятие динамическое подразумевает процесс оприходования объектов инвестирования.

Как правило выделяют несколько групп источников финансирования вложений во внеоборотные активы:

- Собственные средства – это общая рыночная стоимость всех активов предприятия, которые находятся в его распоряжении. В данном случае источниками финансирования могут выступать накопленная амортизация, часть чистой прибыли, средства, получаемые на безвозвратной основе, такие как бюджетные ассигнования, средства дольщиков, и прочие доходы организации, например, суммы страховых возмещений;

- Заемные средства – это капитал, который получен в виде долгового обязательства. Для инвестирования во внеоборотные активы могут быть привлечены займы и кредиты банков, или же взят облигационный заем.

Помимо финансирования за собственные средства и за заемные средства, также используется и гибридное финансирование (смешанное). Выбор источника

финансирования зависит от многих факторов, таких как организационная форма предприятия, масштаб организации, показателей доходности, доступности кредитов и займов, возможности привлечения капитала за счет выпуска дополнительных акций и других ценных бумаг.

Вложения во внеоборотные активы отличаются длительностью формирования стоимости объекта, а также большим сроком их использования в деятельности организации. Сведения о вложениях во внеоборотные активы отражаются в бухгалтерской финансовой отчетности предприятия, что позволяет пользователям отчетности принимать те или иные решения, имея полное представление о деятельности организации.

Внеоборотные активы могут быть списаны с учета в связи с их выбытием. В бухгалтерском учете выбытие объекта признается на дату единовременного прекращения действия условий принятия их к бухгалтерскому учету.

Объекты внеоборотных активов могут выбывать в результате:

- продажи;
- прекращения использования в случае морального и/или физического износа;
- передачи в виде вклада в уставный капитал другой организации;
- безвозмездной передачи;
- недостач, стихийный бедствий и др.

Доходы и расходы, связанные с выбытием объекта внеоборотных активов должны быть отражены на счете прочих доходов и расходов, так как данный вид деятельности не является основным для анализируемой компании.

По мимо введённых в эксплуатацию объектов, выбывать могут еще не введенные объекты, которые числятся как вложения во внеоборотные активы и учитываются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». Согласно инструкции к плану счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, при продаже, передаче безвозмездно и др. вложений, учитываемых на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», их стоимость списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

При выбытии объектов внеоборотных активов должны быть оформлены определенные бухгалтерские записи, которые отличаются в зависимости от причины выбытия актива. В таблице 5 отражены обобщенные бухгалтерские записи связанные со списанием объекта по причине его выбытия, а именно в случае продажи, прекращения использования в случае морального и/или физического износа, передачи в виде вклада в уставный капитал другой организации, безвозмездной передачи, недостач, стихийный бедствий и др.

Таблица 5 – Бухгалтерские записи выбытия объекта внеоборотных активов

Содержание ФХЖ	Д	К
Продажа внеоборотного актива		
Списана первоначальная стоимость основного средства на вспомогательный счет	01-В	01
Списана начисленная амортизация основного средства на вспомогательный счет	02	01-В
Списана начисленная амортизация нематериального актива	05	04
Признан расход в связи с выбытием ВОА / списана остаточная стоимость ОС, НМА	91.2	01-В/04/ 07/08/58
Признана выручка от продажи объекта	62	91.1
Начислен НДС с продажи объекта	91.3	68
Моральный или физический износ		
Списана первоначальная стоимость основного средства	01-В	01
Списана начисленная амортизация основного средства	02	01-В
Списана начисленная амортизация нематериального актива	05	04
Списана остаточная стоимость объекта	91.2	01-В/04
Расходы с выбытием отнесены на прочие расходы	91.2	60/70/76
Передача в уставный капитал		
Списана первоначальная (восстановительная) стоимость безвозмездно передаваемого объекта основных средств	01-В	01
Списание накопленной амортизации выбывающего объекта основных средств	02	01-В
Списана начисленная амортизация нематериального актива	05	04

Содержание ФХЖ	Д	К
Признаны финансовые вложения в виде согласованной стоимости передаваемого объекта основных средств	58	76
Списана остаточная / фактическая стоимость передаваемого основного средства	76	01-В/04/ 07/08
Восстановлена сумма НДС при передаче объекта в качестве вклада	19	68
Восстановленный НДС включен в стоимость финансовых вложений	58	19
Отражена положительная разница между согласованной и оценочной стоимостями	76	91.1
Отражена отрицательная разница между согласованной и оценочной стоимостями	91.2	76
Безвозмездная передача		
Списана первоначальная (восстановительная) стоимость безвозмездно передаваемого объекта основных средств	01-В	01
Списание накопленной амортизации выбывающего объекта основных средств	02	01-В
Списана начисленная амортизация нематериального актива	05	04
Начислен НДС с рыночной стоимости передаваемого основного средства, нематериального актива	91-3	68
Списание остаточной / фактической стоимости переданного актива	91-2	01-В/04 07/08/58
Недостачи выявленные в ходе инвентаризации		
Списана первоначальная стоимость основного средства на вспомогательный счет	01-В	01
Списана начисленная амортизация основного средства на вспомогательный счет	02	01-В
Списана начисленная амортизация нематериального актива	05	04
Списана остаточная / фактическая стоимость недостающего актива	94	01-В/04 07/08/58
Признаны прочие расходы, без установления виновного лица	91.2	94

Для выбытия объектов нематериальных активов и основных средств необходимо определение их остаточной стоимости. Так для определения

остаточной стоимости по основным средствам, открывают вспомогательный счет 01-В «Выбытие основных средств». В дебет данного счета списывается первоначальная (восстановительная) стоимость выбывающего объекта, а в кредит этого счета списывается накопленная амортизация по выбывающему объекту. Так разница между дебетовым и кредитовым оборотом помогает определить остаточную стоимость выбывающего объекта. Необходимость определять остаточную стоимость не зависит от причины выбытия объекта. Таким образом, расходом признается остаточная стоимость и списывается она в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы» на субсчет 2 «Расходы».

Остаточная стоимость нематериального актива определяется другим путем. Начисленная амортизация по выбывающему объекту списывается в кредит счета учета данного объекта по соответствующей аналитике. Расход так же признается в величине остаточной стоимости актива и не зависит от причин его выбытия.

Остальные внеоборотные активы списываются с учета по их фактической стоимости.

При продаже объектов внеоборотных активов необходимо отразить выручку от продажи, учесть налог к уплате, так же возможно отнести на расходы все затраты связанные с выбытием объекта.

Моральный или физический износ подразумевает, что объекты активно используются в деятельности компании, а следовательно они амортизируются. В данном случае при выбытии компания не получает никаких финансовых выгод. Следовательно, если объекты полностью были самортизированы, то их остаточная стоимость будет равна нулю. В случае, когда объекты еще не полностью самортизированы, но их использование не представляется возможным или является нецелесообразным, данные объекты должны быть списаны с учета. В данном случае расходом будет признана не самортизированная часть объекта.

При передаче в уставный капитал, расходом является фактическая или остаточная стоимость передаваемого объекта. В данном случае организация обязана восстановить ранее принятый к учету НДС и включить ее в стоимость

финансовых вложений. Как известно имущество принимается в уставный капитал по согласованной стоимости между учредителями. Таким образом, разница между суммой остаточной (фактической) стоимостью выбывающего объекта и восстановленного НДС по данному объекту между согласованной стоимостью данного объекта определяет, что было получено организацией: доход или расход.

Бухгалтерский учет при безвозмездной передаче оформляется так же как списание при полном физическом износе, но отличием является необходимость восстановления НДС в размере пропорциональном остаточной стоимости объекта.

В случае выявления недостатков в ходе проведения инвентаризации, недостающие основные средства и нематериальные активы списываются с баланса по их остаточной стоимости, остальные объекты по их фактической стоимости. Выявленные недостатки списываются в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Если недостатки связаны с чрезвычайной ситуацией, стихийным бедствием или просто нельзя определить виновное лицо, то сумма недостатков признается прочим расходом и подлежит списанию с учета. Если же виновное лицо установлено, то сумма недостатков списывается в дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», если лицо является работником организации, в противном случае списывается в дебет счета 76 «Расчеты с прочими кредиторами и дебиторами». Виновное лицо может внести объект аналогичный выбывшему, либо денежными средствами покрыть свою задолженность или может дать согласие на удержание суммы выбывшего актива из его заработной платы.

Вне зависимости от причин выбытия объекта внеоборотных активов необходимо определить финансовый результат данной деятельности. Он определяется сравнением оборотов по дебету и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы», сопоставлением субсчетов, которые закрываются внутренними проводками. Необходимые проводки отражены в таблице 6.

Таблица 6 – Определение финансового результата от выбытия объектов

Содержание ФХЖ	Д	К
Финансовым результатом от выбытия внеоборотного актива является прибыль	91.9	99
Финансовым результатом от выбытия внеоборотного актива является убыток	99	91.9

Если оборот по дебету больше оборота по кредиту, то организация получила убыток от выбытия объекта внеоборотных активов, если кредитовый оборот больше оборота по дебету, то компания получила доход от выбытия актива.

1.3 Раскрытие в бухгалтерской отчетности информации об учете вложений во внеоборотные активы

Бухгалтерская отчетность представляет собой единую систему данных об имущественном и финансовом положении организации, а также о результатах ее деятельности. Как правило, информация об учете вложений во внеоборотные активы находит своё отражение в первой части бухгалтерского баланса, а также в пояснениях к нему.

Как известно, бухгалтерский баланс представлен двумя частями: активом и пассивом организации. Вложения во внеоборотные активы конечно же представлены в активах организации, так как это ресурсы, контролируемые организацией, в результате свершившихся фактов хозяйственной жизни и способные принести экономические выгоды в будущем [19, 20]. Первый раздел бухгалтерского баланса называется «Внеоборотные активы». Для заполнения данной формы, необходимо пользоваться счетами бухгалтерского учета и инструкциями к ним, главной книгой организации, в которой отражены все движения по счетам, а также оборотно-сальдовой ведомостью [29–31].

В таблице 7 представлен комментарий к заполнению бухгалтерского баланса в разрезе бухгалтерских счетов и возникающих нюансов.

Таблица 7 – Отражение информации в бухгалтерском балансе

ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	Пояснения
Нематериальные активы	<p>Указываются по остаточной стоимости.</p> <p>04 «Нематериальные активы» (без учета расходов на НИОКР) – 05 «Амортизация нематериальных активов» (без учета расходов на НИОКР)</p> <p>+ остаток по счету 97 «Расходы будущих периодов» (в части разового платежа за право пользования результатами интеллектуальной деятельности и средствами индивидуализации при условии, что период списания этих расходов превышает 12 месяцев после отчетной даты или продолжительность операционного цикла, если он больше 12 месяцев)</p>
Результаты исследований и разработок	<p>Разница между остатками по счетам:</p> <p>– 04 «Нематериальные активы» (в части расходов на НИОКР с зарегистрированными исключительными правами и (или) подлежащих правовой охране)</p> <p>– 05 «Амортизация нематериальных активов» (в части расходов на НИОКР с зарегистрированными исключительными правами и (или) подлежащих правовой охране)</p>
Нематериальные поисковые активы	<p>Остаток по счету 08 (в части расходов на освоение полезных ископаемых). Эти расходы в дальнейшем могут быть квалифицированы как нематериальные активы</p>
Материальные поисковые активы	<p>Остаток по счету 08 (в части расходов на освоение полезных ископаемых). Эти расходы в дальнейшем могут быть квалифицированы как основные средства</p>
Основные средства	<p>Разница между остатками по счетам:</p> <p>– 01 «Основные средства»</p> <p>– 02 «Амортизация основных средств» (без учета амортизации, начисленной по объектам доходных вложений в материальные ценности, отраженных по строке 1140)</p> <p>– остаток по счету 07 «Оборудование к установке» (в части расходов на незавершенное строительство)</p> <p>– остаток по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» (в части расходов на незавершенное строительство)</p>
Доходные вложения в материальные ценности	<p>Разница между остатками по счетам:</p> <p>– 03 «Доходные вложения в материальные ценности»</p> <p>– 02 «Амортизация основных средств» (в части амортизации, начисленной по этим объектам)</p>
Финансовые вложения	<p>Сальдо по счетам:</p> <p>– 58 «Финансовые вложения» в части долгосрочных вложений (минус сальдо по счету 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений», относящееся к долгосрочным финансовым вложениям)</p> <p>– 55 «Специальные счета в банках», субсчет 3 «Депозитные счета» (в части долгосрочных вложений и депозитов на срок более года, если по ним начисляют проценты)</p> <p>– 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (в части процентных займов со сроком возврата по истечении 12 месяцев после отчетной даты)</p>

ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	Пояснения
Отложенные налоговые активы	Сальдо по счету 09 «Отложенные налоговые активы»
Прочие внеоборотные активы	Сальдо по счетам: – 07 «Оборудование к установке» (за исключением расходов на незавершенное строительство) ² – 08 «Вложения во внеоборотные активы» (за исключением расходов на незавершенное строительство) – прочие внеоборотные активы, не нашедшие отражения по другим группам статей раздела «Внеоборотные активы»

В таблице 7 даны комментарии к составлению отчетности в части отражения вложений в материальные ценности. Помимо бухгалтерского баланса, вложения во внеоборотные активы отражаются также и в приложениях к бухгалтерской отчетности, а именно в разделе 4 «Движение средств финансирования долгосрочных инвестиций и финансовых вложений» приложения к бухгалтерскому балансу содержатся сведения о наличии на начало и конец года, образовании и использовании собственных и привлеченных источников финансирования долгосрочных инвестиций с выделением кредитов банка, заемных средств других организаций, долевого участия в строительстве, финансирования из бюджета и прочих источников.

Выводы по разделу один

В настоящее время вложения во внеоборотные активы регламентируются нормативно-правовыми актами пяти уровней. Внеоборотные активы представлены в виде нематериальных активов, результатов и разработок, нематериальных и материальных поисковых активов, основных средств, доходных вложений в материальные ценности, финансовых вложений и др. Учет данных активов в первую очередь ведется согласно Федеральному закону №402-ФЗ «О бухгалтерском учете», а также согласно положениям по бухгалтерскому учету: ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов», ПБУ 17/02 «Учет расходов

на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы», ПБУ 24/2011 «Учет затрат на освоение природных ресурсов», ПБУ 24/2011 «Учет затрат на освоение природных ресурсов», ПБУ 6/01 «Учет основных средств», ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» и др.

Все элементы принимаются к учету по первоначальной стоимости, которая формируется с помощью бухгалтерского счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». В дебете данного счета аккумулируются затраты понесенные организацией на приобретение, создание объекта учета или в ходе выполнения работ на соответствующих субсчетах. В качестве фактических затрат, формирующих первоначальную стоимость, принимаются суммы уплачиваемые поставщикам и подрядчикам по договорам, услуги транспортных организаций, заработная плата рабочих, задействованных в работах, создании объекта, социальные отчисления, амортизация внеоборотных активов, которая непосредственно используется для создания объекта учета, суммы невозмещаемых налогов, пошлин. При формировании полной первоначальной стоимости объекты принимаются к учету и отражаются на соответствующих счетах: 04 «Нематериальные активы», 01 «Основные средства», 58 «Финансовые вложения», 07 «Оборудование к установке».

Источниками финансирования вложений во внеоборотные активы выступают собственные и заемные средства. В первую очередь, организации стараются выделить часть собственных средств на расширение внеоборотных активов. Самым лучшим вариантом считается часть нераспределенной прибыли организации, в том случае если ее не достаточно, организация может привлечь дополнительный капитал путем эмиссии акций. Выпуск собственных акций – это один из инструментов помогающий компании привлечь дополнительные средства сейчас, а выплаты отложить на неопределенный период. Организации могут привлечь заемные средства путем получения банковского кредита или займа. Увеличение доли заемного капитала в источниках финансирования оправданно до тех пор, пока его стоимость (проценты по кредиту) не превышают норму прибыли

на привлекаемый капитал. В противном случае возникает финансовый риск, связанный с невозможностью расплатиться за кредит. В этом случае рассматривают смешенное финансирование: привилегированные акции, производные ценные бумаги (опционы, фьючерсы, варранты), финансовый лизинг. Каждый из способов привлечения капитала имеет свои барьеры и риски, поэтому каждая организация выбирает наиболее подходящий для себя вариант финансирования вложений во внеоборотные активы.

Вложения во внеоборотные активы в бухгалтерской отчетности как правило представлены в первом разделе бухгалтерского баланса и отражены по остаточной стоимости. Информация о вложениях во внеоборотные активы отражается в приложениях к бухгалтерской отчетности. В них содержатся сведения о наличии на начало и конец года, образовании и использовании собственных и привлеченных источников финансирования долгосрочных инвестиций с выделением кредитов банка, заемных средств других организаций, долевого участия в строительстве, финансирования из бюджета и прочих источников.

2 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ВЛОЖЕНИЙ ВО ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ В ООО «КОМПАНИЯ ПЕЧАТНЫЙ ДВОР»

2.1 Организационно-экономическая характеристика предприятия

Для проведения исследования была выбрана организация ООО «Компания Печатный двор». Компания действует с 2008 года. Целью осуществления деятельности является получение прибыли. ООО «Компания Печатный двор» создано в соответствии с Гражданским кодексом РФ и Федеральным законом №14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью». Компания занимается производством полиэтиленовых пакетов с фирменными логотипами.

Выбранная компания имеет ОКВЭД 18.12 «Полиграфическая деятельность». Она предоставляет следующие услуги:

- переплетное дело;
- обработка изображений;
- изготовление печатных форм;
- печать документов, с использованием новейших технологий.
- печать брошюр, книжных изданий, нот, карт, атласов;
- печать рекламной продукции – каталогов, проспектов.
- печать ценных бумаг, различных коммерческих документов, личных бланков.

Данный вид деятельности является очень востребованным, так как в современном мире одним из способов рекламы являются брошюры, пакеты с логотипами и прочее.

Данная компания является небольшой по структуре. В компании числятся следующие должности: Генеральный директор, бухгалтер, менеджер по продажам, оператор пакетоформирующих машин. Руководство текущей деятельностью Общества осуществляется единоличным органом – Генеральным директором.

Бухгалтерский учет ведется специалистом входящим в штат сотрудников. Компания составляет упрощенную бухгалтерскую финансовую отчетность.

Компания не имеет филиалов. Организационная структура ООО «Компания Печатный двор» представлена на рисунке 1.



Рисунок 1 – Организационная структура компании

Для оценки экономического состояния предприятия был проведен краткий финансовый анализ на основе имеющейся отчетности предприятия, отражающей результаты деятельности за период с 2017 по 2019 год включительно.

Организация сдает упрощенную финансовую отчетность, поэтому выполнить стандартный анализ финансовой отчетности не представляется возможным. Первоначальный анализ начинается с внешнего прочтения бухгалтерского баланса, эта форма наиболее информативная, ее прочтение дает представление об имущественном и финансовом положении исследуемой организации [32].

Существует несколько способов изучения бухгалтерского баланса. Предварительный анализ позволяет сделать выводы о состоянии организации по наличию или отсутствию определённых моментов. Существуют признаки «хорошего» баланса, такие как:

- увеличение валюты баланса за отчетный период;

- темпы прироста оборотных активов выше темпов прироста внеоборотных активов;
- собственный капитал больше заемного. Темпы роста собственного капитала выше темпов роста заемного капитала;
- темпы прироста дебиторской и кредиторской задолженностей должны быть примерно равны;
- должна отсутствовать строка «Непокрытый убыток» в бухгалтерском балансе.

Для анализа были использованы формы бухгалтерской финансовой отчетности ООО «Компания Печатный двор» (приложение А). Баланс организации нельзя охарактеризовать «хорошим», так как валюта баланса с каждым годом уменьшается, соответственно нельзя оценить темпы прироста оборотных активов, внеоборотные активы у организации отсутствуют, размер собственного капитала меньше заемного, в балансе отсутствует дебиторская задолженность.

Для более детального анализа деятельности организации стоит посмотреть на динамику изменения основных статей баланса (рисунок 2).



Рисунок 2 – Динамика показателей, тыс. руб.

За исследуемые периоды наблюдается снижение стоимости представленных показателей, а именно к концу 2019 года запасы уменьшились на 344 000 руб., а кредиторская задолженность на 433 000 руб. стала меньше, чем в конце 2017 года.

Организация освобождается от кредиторской задолженности, путем продажи своих запасов. При этом успешно ведет свою деятельность. Об этом свидетельствует отчет о финансовых результатах (приложение Б). Первым показателем подлежащим анализу является выручка, динамика изменения данного показателя изображена на рисунке 3.

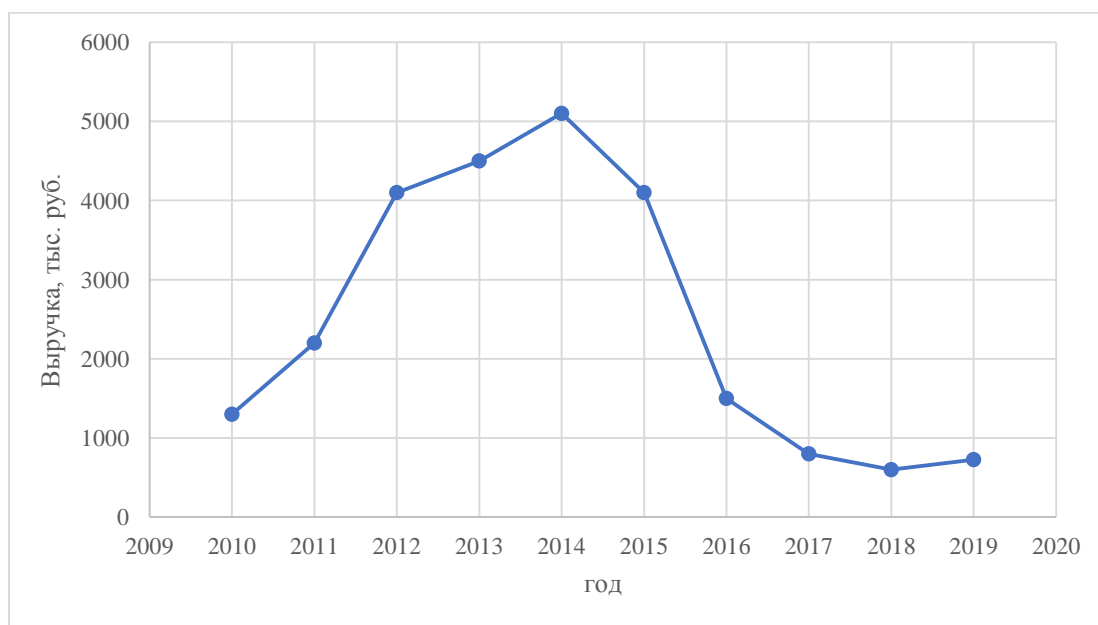


Рисунок 3 – Динамика выручки в тыс. руб.

По рисунку динамики выручки можно увидеть, что организация развивается достаточно нестабильно. В последние годы эффективность деятельности организации снижается. В 2018 году организация имела самую наименьшую выручку за период существования, но в 2019 году смогла получить немного больше, но положительной динамики не ожидается.

На конец 2018 года организация получила непокрытый убыток в размере 35 тыс. руб., а на конец 2019 года ООО «Компания Печатный двор» смогла закончить год без убытков, это было достигнуто в большей степени из-за уменьшения прочих расходов компании (с 63 000 руб. до 6 000 руб.), а так же из-за увеличения валовой прибыли в отчетном году.

Рентабельность продаж за 2019 год составляет 2,46%, рентабельность от продаж за 2018 год не целесообразно рассчитывать, так как был получен убыток от продаж.

Как ведется внутренний учет в организации, закреплено в учетной политике компании.

2.2 Синтетический и аналитический учет вложений во внеоборотные активы в ООО «Компания Печатный двор»

Для практической части данной работы выбрана организация, которая ведет деятельность связанную с вложениями во внеоборотные активы. За 2019 год ООО «Компания Печатный двор» приобрела дорогостоящий печатный станок, который требовал больших капитальных вложений, но из-за длительного периода доведения до готовности и большого снижения спроса на изготавливаемую продукцию, была вынуждена его продать в конце года, поэтому в бухгалтерской финансовой отчетности нет данных о вложениях во внеоборотные активы.

В связи с появлением новых элементов бухгалтерского учета, организация расширила свой рабочий план счетов, включив следующие синтетические бухгалтерские счета:

- счет 01 «Основные средства»;
- счет 02 «Амортизация основных средств»;
- счет 04 «Нематериальные активы»;
- счет 05 «Амортизация нематериальных активов»;
- счет 07 «Оборудование к установке»;
- счет 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Каждая организация имеет право открывать дополнительные синтетические счета для учета специфических операций по согласованию с Министерством финансов Российской Федерации согласно инструкции по применению плана счетов бухгалтерского учета [44].

Порядок ведения аналитического учета устанавливается организациями исходя из инструкции по применению плана счетов бухгалтерского учета, положений и других нормативных актов, методических указаний по вопросам бухгалтерского учета [46].

Общество с ограниченной ответственностью «Компания Печатный двор» использует стандартный синтетический учет, предложенный планом счетов бухгалтерского учета.

В январе компания приобрела печатный станок стоимостью 1 800 000 руб. в том числе НДС 20%. Срок полезного использования составляет 8 лет. Организация является плательщиком НДС, входящий НДС отражается на счете 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям». Доставка и установка осуществлялась сторонней организацией, стоимость транспортировки с услугами погрузочно-разгрузочных работ составила 30 000 руб. в том числе НДС 20%. Для сборки станка потребовались услуги мастера-наладчика, что составило 48 000 руб. в том числе НДС 20%. Сам по себе станок, без заданной программы, не может быть использован так как запланировано. Именно поэтому организация обратилась к разработчикам программного обеспечения, числящихся в штате сотрудников организации, то есть была поставлена задача: разработать программное обеспечение своими силами. За время разработки программного обеспечения были понесены следующие затраты: заработная плата рабочим 70 000 руб., стоимость затраченных материалов со склада 15 000 руб., специально приобретенные материалы 30 000 руб., в том числе НДС 20%. Бухгалтерские операции по учету объектов отражены в таблице 8.

Таблица 8 – Бухгалтерские записи текущих операций

Содержание ФХЖ	Д	К	Сумма, руб.
Приобретено оборудование, требующие монтажа (без НДС)	07.1.1	60	1 500 000

Содержание ФХЖ	Д	К	Сумма, руб.
Отражен входящий НДС с покупки оборудования	19.1	60	300 000
Стоимость доставки принята как часть затрат на приобретение основного средства	07.1.1	60	25 000
Отражен входящий НДС с доставки оборудования	19.1	60	5 000
Оборудование было установлено и переклассифицировано	08.4.1	07.1.1	1 525 000
Услуги мастера наладчика учтены как часть затрат связанных с приобретением основного средства	08.4.1	76	40 000
Отражен входящий НДС с услуг, оказанных мастером	19.1	76	8 000
Приобретенный объект признан основным средством	01.1.1	08.4.1	1 565 000
Оплачен счет за приобретенное оборудование	60	51	1 800 000
Оплачен счет транспортной компании	60	51	30 000
Оплачены услуги мастера наладчика	76	51	48 000
Начислена заработная плата рабочим за создание программного обеспечения	08.5.1	70	70 000
Начислены страховые взносы	08.5.1	69.1	2 030
Начислены взносы в пенсионный фонд	08.5.1	69.2	15 400
Начислены взносы на обязательное медицинское страхование	08.5.1	69.3	3 570
Списаны необходимые материалы со склада	08.5.1	10	15 000
Приобретены материалы для изготовления программного обеспечения	08.5.1	60	25 000
Отражен НДС по приобретенным материальным ценностям	19.3	60	5 000
Созданное программное обеспечение признано нематериальным активом	04.1.1	08.5	131 000

Как видно из таблицы 8, приобретенный станок был признан основным средством. Для введения объекта в состав основных средств оно должно отвечать критериям признания, указанным в п.4 ПБУ 6/01:

– объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

– объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

– организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

– объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Первоначально объект был принят к учету на счет 07 «Оборудование к установке», так как до момента монтажа, его использование не представляется возможным. Аналитический учет на счете 07 «Оборудование к установке» ведется согласно инвентарным объектам и местам хранения. Были открыты субсчет 1 «Склад» аналитический счет «1.Печатный станок».

В дебете счета 07 «Оборудование к установке» начинает формироваться первоначальная стоимость основного средства, включена стоимость приобретения и доставки без возвратных налогов. Затем, как оборудование было доставлено до места эксплуатации, объект стал классифицироваться как вложения во внеоборотные активы и был перенесен на счет 08 «Вложения во внеоборотные активы».

На счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» аналитика ведется согласно плану счетов бухгалтерского учета. Субсчет 4 предназначен для вложений во внеоборотные активы представленных в виде основных средств по объектам. В учете представлен один объект основных средств, аналитический счет «1.Печатный станок» [42].

После того, как объект доведен до состояния готовности к эксплуатации, его необходимо принять к учету на счет 01 «Основные средства». Аналитика ведется по видам основных средств. Так как ООО «Компания Печатный двор» до января 2019 года не имела основные средства, то аналитика открывалась впервые. Открывая субсчет 1 «Оборудование» организация приняла решение о его детализации, так на аналитическом счете 1 «Печатный станок» должна

содержаться информация о первоначальной стоимости объекта учета, которая была сформирована на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Программное обеспечение было признано объектом нематериальных активов, так как выполняются все необходимые условия, а именно идентифицируется как отдельный объект учета, предназначен для длительного использования, фактическая стоимость может быть достоверно определена, отсутствует материально-вещественная форма, не планируется дальнейшая продажа объекта, способен приносить экономические выгоды, организация имеет право на получение экономических выгод.

Первоначальная стоимость объекта формируется на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» на субсчете 5 «Приобретение нематериальных активов», дальнейшая аналитика не ведется, так как существует один объект учета.

Когда объект полностью создан и готов к эксплуатации, то он принимается к учету на счет 04 «Нематериальные активы» субсчет 1 «Программы» открывая аналитический счет 1 «Программа для печатного станка», на котором содержится информация о его первоначальной стоимости.

Печатный станок и программное обеспечение были введены в эксплуатацию в феврале 2019 года. Срок полезного использования основного средства составляет 8 лет, нематериального актива 4 года, был выбран линейный способ начисления амортизации. Объекты находились в эксплуатации до сентября 2019 года. Затраты отражались на счете 20 «Основное производство». Начисление амортизации производилось с помощью счетов 02 «Амортизация основных средств» и 05 «Амортизация нематериальных активов». Начисление амортизации отражено в таблице 9.

Таблица 9 – Начисление амортизации

Дата начисления	Объект учета	Д	К	Сумма, руб.
31.03.2019	Печатный станок	20	02	16 302
31.03.2019	Программное обеспечение	20	05	2 729
30.04.2019	Печатный станок	20	02	16 302

Дата начисления	Объект учета	Д	К	Сумма, руб.
30.04.2019	Программное обеспечение	20	05	2 729
31.05.2019	Печатный станок	20	02	16 302
31.05.2019	Программное обеспечение	20	05	2 729
30.06.2019	Печатный станок	20	02	16 302
30.06.2019	Программное обеспечение	20	05	2 729
31.07.2019	Печатный станок	20	02	16 302
31.07.2019	Программное обеспечение	20	05	2 729
31.08.2019	Печатный станок	20	02	16 302
31.08.2019	Программное обеспечение	20	05	2 729
30.09.2019	Печатный станок	20	02	16 302
30.09.2019	Программное обеспечение	20	05	2 729

Начисление амортизации начинается с первого числа месяца следующего за месяцем ввода в эксплуатацию, и прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости объекта или выбытия объекта.

В сентябре 2019 года ООО «Компания Печатный двор» приняла решение о продаже печатного станка, в связи с изменением ситуации на рынке. Рыночная цена печатного станка составила 1 800 000 руб. в том числе НДС, стоимость нематериального актива составила 130 000 руб.

Остаточная стоимость основного средства определяется как разница между первоначальной стоимостью и начисленной амортизацией. Таким образом, остаточная стоимость печатного станка составила 1 450 886 руб., а остаточная стоимость программного обеспечения составила 111 897 руб. Операции по продаже объектов отражены в таблице 10.

Таблица 10 – Продажа основного средства и нематериального актива

Содержание операции	Д	К	Сумма, руб.
Списана первоначальная стоимость основного средства на вспомогательный счет	01-В	01.1.1	1 565 000
Списана начисленная амортизация основного средства на вспомогательный счет	02	01-В	114 114

Содержание операции	Д	К	Сумма, руб.
Списана остаточная стоимость основного средства	91.2.1	01-В	1 450 886
Отражена выручка от продажи печатного станка	62	91.1.1	1 800 000
Отражен НДС от продажи основного средства	91.3.1	68	300 000
Определен финансовый результат от продажи основного средства	91.9.1	99	49 114
Отражена цена продажи нематериального актива	62	91.1.2	130 000
Отражен НДС с продажи нематериального актива	91.3.2	68	21 667
Списана начисленная амортизация нематериального объекта	05	04	19 103
Списана остаточная стоимость программного обеспечения	91.2.2	04	111 897
Отражен финансовый результат от продажи нематериального объекта	99	91.9.2	3 564

Для выбытия объектов основных средств был открыт вспомогательный счет 01–В, в дебет которого переносится первоначальная стоимость, а в кредит начисленная амортизация, таким образом, определяется остаточная стоимость объекта, которая в дальнейшем будет списана с баланса организации.

Продажа основного средства и нематериального актива являются прочими видами деятельности, потому результаты от их продажи должны быть отражены на счете 91 «Прочие доходы и расходы» [11, 12]. На субсчете 1 отражаются прочие доходы, на субсчете 2 отражаются прочие доходы, на субсчете 3 отражается НДС от продажи объектов, на субсчете 9 отражается сальдо прочих доходов и расходов. Дальнейшая аналитика говорит о том, что под номером 1 отражены операции связанные с печатным станком (основным средством), под номером 2 отражены операции связанные с программным обеспечением (нематериальным активом).

В начале 2020 года ООО «Компания Печатный двор» приняла решение о расширении масштабов производства, а именно построении своего собственного

цеха и приобретения собственного оборудования, ранее организация брала в аренду.

Было принято решение о постройке цеха собственными силами, для этого были наняты в штат сотрудники с соответствующей квалификацией. В данном случае строительства учет элементов затрат значительно отличается от подрядного способа, так как все элементы учитываются отдельно и формируют первоначальную стоимость объекта, в то время как при подрядном способе к учету принимается конкретная стоимость, определенная компанией подряд.

Здание цеха рассматривается как объект основного средства, так как выполняются условия принятия к учету. Строительство длилось 2 месяца, за этот период были понесены следующие затраты:

- 12 000 руб. за составление проектно-сметной документации в том числе НДС;
- 600 000 руб. за строительные материалы в том числе НДС;
- 250 000 руб. заработная плата рабочим, привлеченных к строительству.

Все понесенные затраты учитываются первоначально на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» на субсчете 3 «Строительство объектов основных средств» на аналитическом счете 1 «Здание цеха». Бухгалтерские записи строительства отражены в таблице 11.

Таблица 11 – Бухгалтерские записи строительства здания цеха

Содержание ФХЖ	Д	К	Сумма, руб.
Учтены затраты на проектно-сметную документацию	08.3.1	60	10 000
Учтен входящий НДС с проектно-сметной документации	19.1	60	2 000
Учтены затраты на строительные материалы	08.3.1	60	500 000
Учтен входящий НДС с приобретенных материалов	19.1	60	100 000
Начислена заработная плата рабочим	08.3.1	70	250 000
Начислены страховые взносы	08.3.1	69.1	5 250

Содержание ФХЖ	Д	К	Сумма, руб.
Начислены взносы в пенсионный фонд	08.3.1	69.2	55 000
Начислены взносы на обязательное медицинское страхование	08.3.1	69.3	14 750
Принятие объекта основного средства по первоначальной стоимости	01.2.1	08.03.1	835 000

В таблице 11 были так же использованы счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» с субсчетом 1, предназначенным для учета налога при приобретении объектов основных средств. Здание цеха было принято на счет 01 «Основные средства» с открытием субсчета 2 «Здания» аналитическим счетом 1 «Здание цеха».

Было принято решение для покупки мобильного печатного станка для полиэтиленовых пакетов, рыночная стоимость которого составляет 45 000 руб. без НДС, так же печатной машинки по стеклу, стоимость которой составляет 50 000 руб. с НДС., аппарат по изготовлению полиэтиленовых пакетов стоимостью 100 000 руб. без НДС, а так же станка производства бумажных пакетов рыночной стоимостью 150 000 руб. с НДС.

Весь заказ был доставлен сторонней организацией, счет составил 36 000 руб. с НДС. Настройка печатных станков обошлась в 15 000 руб. с НДС, а настройка аппаратов по изготовлению пакетов 12 000 руб. с НДС. В целях бухгалтерского учета стоимость доставки и настройки была распределена согласно удельной доли стоимости в общей покупке.

Операции по приобретению основных средств отражены в таблице 12.

Таблица 12 – Отражение приобретения основных средств

Содержание ФХЖ	Д	К	Сумма, руб.
Стоимость печатного станка на полиэтиленовых пакетах принята к учету	08.4.2	60	45 000
Учет входящий НДС с приобретённого станка по полиэтилену	19.1	60	9 000

Содержание ФХЖ	Д	К	Сумма, руб.
Учтена стоимость печатного станка по стеклу	08.4.3	60	41 667
Учтен входящий НДС с печатного станка по стеклу	19.1	60	8 333
Учтена стоимость аппарата по производству полиэтиленовых пакетов	08.4.4	60	100 000
Учтен входящий НДС с аппарата по производству полиэтиленовых пакетов	19.1	60	20 000
Отражена стоимость аппарата по изготовлению бумажных пакетов	08.4.5	60	125 000
Отражен входящий НДС с аппарата по изготовлению бумажных пакетов	19.1	60	25 000
Включена стоимость доставки по печатному станку (полиэтилен)	08.4.2	60	4 332
Включена стоимость доставки по печатному станку (стекло)	08.4.3	60	4 011
Включена стоимость доставки по аппарату производства полиэтиленовых пакетов	08.4.4	60	9 626
Включена стоимость доставки по аппарату производства печатных пакетов	08.4.5	60	12 032
Учтен входящий НДС доставки	19.1	60	6 000
Учтена стоимость настройки печатного станка по полиэтилену	08.4.2	60	6 490
Учтена стоимость настройки печатного станка по стеклу	08.4.3	60	6 010
Учтен входящий НДС с настройки печатных станков	19.1	60	2 500
Учтена стоимость настройки аппарата производства полиэтиленовых пакетов	08.4.4	60	4 444
Учтена стоимость настройки аппарата производства бумажных пакетов	08.4.5	60	5 556
Учтен входящий НДС с настройки аппаратов производства	19.1	60	2 000
Печатный станок по полиэтилену принят к учету	01.1.2	08.4.2	55 822
Печатный станок по стеклу принят к учету	01.1.3	08.4.3	51 688
Аппарат по производству полиэтиленовых пакетов принят к учету	01.1.4	08.4.4	114 070
Аппарат по производству бумажных пакетов принят к учету	01.1.5	08.4.5	142 588

Аналитический учет на счете 01 «Основные средства» подразумевает субсчет 1 «Оборудование», к которому были открыты следующие аналитические счета:

- 2 «Печатный станок по полиэтилену»;
- 3 «Печатный станок по стеклу»;
- 4 «Аппарат по производству полиэтиленовых пакетов»;
- 5 «Аппарат по производству бумажных пакетов».

Таким образом, созданный синтетический и аналитический учет основных средств в ООО «Компания Печатный двор» можно представить в виде схемы, изображенной на рисунке 4.

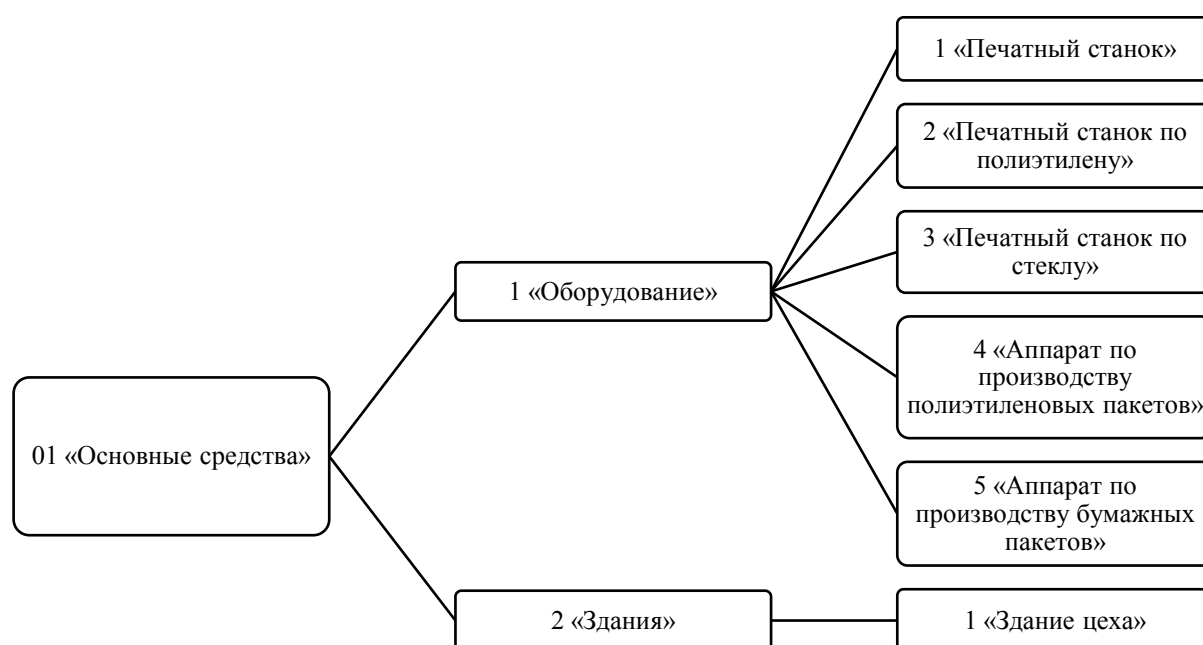


Рисунок 4 – Синтетический и аналитический учет основных средств

На открытых аналитических счетах содержится информация о первоначальной стоимости объектов основных средств. Аналитический учет значительно упрощает ведение бухгалтерского учета, позволяет создать эффективную систему бухгалтерского учета, а так же внедрить хорошо структурированную иерархию счетов, из которой легко можно получить необходимую информацию.

2.3 Инвентаризация вложений во внеоборотные активы

Для ведения достоверного учета и получения полной информации о состоянии организации необходимо проводить инвентаризацию всех активов. Инвентаризация – это проверка наличия имущества организации и состояния финансовых обязательств на определенную дату путем сличения фактических данных с данными бухгалтерского учета.

Вложения во внеоборотные активы так же подлежат инвентаризации. Как правило инвентаризация вложений во внеоборотные активы проводится во время проведения инвентаризации основных средств и нематериальных активов. Это обусловлено взаимосвязью данных объектов учета [48]. При проведении инвентаризации устанавливается не только фактическое наличие объектов, но и проверяется достоверность и своевременность перевода активов и вложений во внеоборотные активы в основные средства и в нематериальные активы.

Инвентаризация проводится не реже одного раза в год перед составлением годовой бухгалтерской финансовой отчетности. Необходимо проверить активы, которые по каким-то причинам не введены в эксплуатацию и числятся на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». На данном счете собирается информация о затратах, понесенных организацией на приобретение, создание, получение объектов, которые в дальнейшем будут переклассифицированы в основные средства, нематериальные активы.

Для проведения инвентаризации создается инвентаризационная комиссия. До начала проведения инвентаризации комиссия должна получить последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей [51]. Сведения о фактическом наличии имущества записываются в инвентаризационные описи.

Инвентаризация счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» позволяет не только проверить фактическое наличие объектов, но и проверить правильность определения расходов при осуществлении вложений во внеоборотные активы.

При этом расходы, которые были понесены на монтаж оборудования отражаются в справке об объемах выполненных работ по монтажу данного оборудования, которая оформляется в установленном порядке, отраженном в Положении по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций [22].

При проведении инвентаризации незавершенного капитального строительства проверяются описи, в которых должно быть указано наименование объекта и объем выполненных работ по каждому отдельному виду работ, по элементам, оборудованию и др. При этом особое внимание требует проверка следующих элементов:

- не числятся ли в составе незавершенного капитального строительства оборудование, переданное в монтаж, монтаж по которому так и не был произведен;

- состояние законсервированных и временно прекращенных строительством объектов, основания и причины для их консервации.

Если на объекты законченные строительством, введенные в эксплуатацию частично или полностью, их приемка и ввод в действие не оформлены надлежащими документами, то необходимо составить особые описи. Описи составляются также на законченные, но не введенные в эксплуатацию по какой-либо причине объекты строительства [50]. В данных описях должны быть указаны причины задержки ввода в эксплуатацию выявленных объектов.

Если в ходе проведения инвентаризации выявлено, что работы капитального характера или частичная ликвидация строений и сооружений не отражены в бухгалтерском учете, то требуется по имеющимся документам определить сумму увеличения или снижения балансовой стоимости объекта, то есть доначислить стоимость неотраженных расходов по вложениям во внеоборотные активы или же сторнировать ранее сделанные записи по отражению необоснованных расходов, а так же занести в описи данные о произведенных изменениях.

Проверяя законченные строительством объекты, проектно-изыскательные работы по неосуществленному строительству, составляются описи, в которых

отражаются данные о характере выполненных работ, их стоимости и причин прекращения строительства [52]. При этом необходимо пользоваться соответствующей технической документацией, актами сдачи работ, этапов, журналами учета выполненных работ на объектах строительства и прочими имеющимися документами.

Для отражения результатов проведенной инвентаризации организации имеют право самостоятельно разрабатывать формы для отражения полученных результатов инвентаризации, об этом сказано в постановлении Госкомстата России от 18.08.1998 № 88 (ред. от 03.05.2000) «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации» [7].

Таким образом, организацией должны быть составлены формы инвентаризационной описи вложений во внеоборотные активы и сличительной ведомости результатов инвентаризации вложений во внеоборотные активы.

Если в ходе проведения инвентаризации были выявлены отклонения, то необходимо провести корректировки бухгалтерских записей, чтобы исключить расхождения.

Если были выявлены недостачи, то соответственно необходимо уменьшить размер актива бухгалтерской записью отражающей причину выявленного отклонения. Если речь идет об уменьшении балансовой стоимости объекта вложений во внеоборотные активы, то сумма корректировки будет отражена по кредиту счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» по аналитическому счету объекта, чья стоимость уменьшается. Выявленная недостача должна быть отражена в дебете счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». В зависимости, известно ли по какой причине появилась недостача, бухгалтер обязан отразить эту недостачу на виновное лицо, либо признать прочим расходом. Бухгалтерские записи уменьшения балансовой стоимости актива отражены в таблице 13.

Таблица 13 – Бухгалтерские записи уменьшения балансовой стоимости

Содержание ФХЖ	Д	К
Отражена недостач, выявленная в результате инвентаризации	94	08
Отнесена недостача на виновное лицо (на работника)	73	94
Внесение суммы недостачи в кассу должником	50	73
Удержание суммы недостачи из заработной платы работником	70	73
Выявленная недостача списана на расходы в случае отсутствия виновного лица	91.2	94

Если уменьшение произошло по вине работника, то сумма относится в дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» и в дальнейшем будет возвращена работником или удержана из заработной платы. Если не установлена причина появления расхождений, то сумма должна быть признана прочим расходом, то есть списывается в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» на субсчет 2 «Прочие расходы».

Если в ходе инвентаризации выявлен излишек, то он принимается к учету по рыночной стоимости, увеличивая стоимость объекта учета (таблица 14).

Таблица 14 – Бухгалтерские записи учета излишка

Содержание ФХЖ	Д	К
Оприходован по рыночной стоимости излишек, выявленные в результате инвентаризации	08	91.1

Излишек отражается в дебете счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» и в кредите счета 91 «Прочие доходы и расходы» на субсчете 1 «Прочие доходы».

Инвентаризация имеет большое значение в бухгалтерском учете. При ее проведении проверяется достоверность учета, устанавливается фактическое наличие ценностей, проверяются условия сохранности и состояния объектов учета, выявляются недостачи и излишки, что позволяет корректировать бухгалтерский учет, для получения полной и достоверной информации об имущественном положении организации.

Выводы по разделу два

Для практической части учета вложений во внеоборотные активы была выбрана организация, осуществляющая деятельность с вложениями во внеоборотные активы. Общество с ограниченной ответственностью «Компания Печатный двор» занимается печатью производством полиэтиленовых пакетов с фирменными логотипами.

Проведена экономическая характеристика предприятия и рассмотрены синтетический и аналитический учет компании. В рабочем плане счетов организации представлен непосредственно счет учета вложений во внеоборотные активы 08 «Вложения во внеоборотные активы», а так же счета учета основных средств, нематериальных активов, оборудования к установке, и счета начисления амортизации основных средств и нематериальных активов.

Организация в 2019 году вела деятельность связанную с приобретением дорогостоящего основного средства, требующего капитальных вложений, а так же разработки нематериального актива. Рассмотрен порядок формирования первоначальной стоимости в разрезе синтетического и аналитического учета. Так же отражены операции по начислению амортизации и выбытию данных объектов, связанного с их продажей.

В 2020 году ООО «Компания Печатный двор» начала строительство собственного цеха, а так же приобрела оборудование, которое раньше брала в аренду. На основании бухгалтерских операций и новых объектов учета была разработана структура бухгалтерских счетов с детализацией по аналитическим счетам.

Уделено внимание в части проведения инвентаризации вложений во внеоборотные активы. Бухгалтерский учет вложений во внеоборотные активы не только определяет объекты учета, но и позволяет проверить правильность формирования первоначальной стоимости, моменты ввода в эксплуатацию основных средств, нематериальных активов.

В ходе проведения инвентаризации при выявлении различий между бухгалтерским учетом и фактическим наличием объектов вложений во внеоборотные активы рассмотрены способы отражения возникших разниц. А именно представлены способы отражения недостач при наличии и отсутствии виновного лица, способы возмещения ущерба, а так же отражение при выявленном излишке.

3 РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ УЧЕТА ВЛОЖЕНИЙ ВО ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ В ООО «КОМПАНИЯ ПЕЧАТНЫЙ ДВОР»

Каждая организация утверждает учетную политику в целях бухгалтерского учета, в которой отражает выбранные способы учета объектов. Так, при возникновении новых объектов учета, которых ранее не было, организации необходимо внести изменения в учетную политику, то есть отразить, каким образом должны учитываться новые объекты учета.

Для организации «Компания Печатный двор» необходимо выделить раздел в учетной политике, который будет посвящен учету вложений во внеоборотные активы. В данном разделе необходимо прописать, согласно каким нормативно-правовым актам был выбран тот или иной способ учета, как определяется его первоначальная стоимость, когда и как объект может быть переклассифицирован и др. Так же в учетной политике должен быть расширен рабочий план счетов, так как с появлением новых объектов учета, возникает необходимость в использовании предназначенных для них счетов.

Отрывок разработанной учетной политики для ООО «Компания Печатный двор» в части учета вложений во внеоборотные активы отражен в приложении В.

В разработанной учетной политике были предложены синтетический и аналитический учет по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы». Определены критерии признания затрат в составе вложений во внеоборотные активы. Детально разработан учет затрат по приобретению объектов основных средств, учет затрат, связанных с капитальным строительством собственных основных средств и др.

Учетная политика организации является важным документом, так как действующие нормативно-правовые акты бухгалтерского учета в ряде случаев допускают выбор способа учета из нескольких, определенных соответствующим нормативно-правовым актом, а иногда даже устанавливают обязанность разработать соответствующий порядок самостоятельно. Грамотно составленная

учетная политика не только позволяет выполнить формальное наличие данного документа, но и закрепить подходящие под организацию способы учета, которые в дальнейшем влияют на результаты деятельности компании.

При детальной разработке учетной политики не возникает вопрос по способу учета и отражению в учете. Компания только начала работать с вложениями во внеоборотные активы, поэтому особенно важно предусмотреть, какие объекты учета могут возникнуть, каким способом их учесть. Особое внимание уделяется затратам, которые могут быть приняты или не приняты в качестве вложений во внеоборотные активы, четкое их обозначение в учетной политике облегчит работу.

График документооборота – это как правило схема или таблица, которые отражают движение первичных документов от момента их создания до передачи на хранение. График документооборота разрабатывается каждой организацией самостоятельно, унифицированной формы нет.

Разработанный график документооборота позволяет отслеживать не только правильность запылнения самих документов, но и выявление ошибок в поставках материалов, оказании работ. Если какой-либо документ не был получен в срок это может говорить о мошенничестве, подделке или замене первичного документа. Так же отклонение от сроков передачи может свидетельствовать о том, что работы не были оказаны в установленные сроки, что приведет к судебным тяжбам с подрядчиками.

В таблице 15 отражен график документооборота, касающийся операций с вложениями во внеоборотные активы.

Согласно представленной таблице большая часть документов оформляется в бухгалтерии, так как ООО «Компания Печатный двор» является небольшой организацией с малым штатом сотрудников. Для больших организаций характерно оформление документов по месту нахождения объектов и дальнейшая передача их на хранение, но в данном случае компания имеет лишь одно место

работы, где сконцентрированы все отделения и составление необходимых документов может выполнить бухгалтерия.

Таблица 15 – График документооборота в части вложений во внеоборотные активы

Наименование документа	Проверка, обработка и создание документов (входящие)					
	Кто формирует документ	Ответственный за составление и передачу в бухгалтерию	Кто утверждает документ	Срок передачи в бухгалтерию	Срок передачи в архив	Срок уничтожения
Договор подряда	Подрядчик	Юрист	Ген. директор	В течение 3 дней	В течение 2 месяцев	Через 5 лет
Акт приемки-передачи основных средств	Поставщик	Бухгалтер	Ген. директор	–	В течение 2 месяцев	Через 6 лет
Акт на списание основных средств	Бухгалтерия	Бухгалтер	Ген. директор	–	В течение 2 месяцев	Через 6 лет
Акт о приемке оборудования	Поставщик	Бухгалтер	Ген. директор	–	В течение 2 месяцев	Через 6 лет
Счет-фактура (оригинал)	Поставщик	Материально-ответственное лицо	Ген. директор	В течение 1 дня	В течение 2 месяцев	Через 6 лет
Требование-накладная	Поставщик	Материально-ответственное лицо	Ген. директор	В течение 3 дней	В течение 2 месяцев	Через 5 лет
Приходный ордер	Бухгалтерия	Бухгалтер	Ген. директор	–	В течение 2 месяцев	Через 5 лет
Накладная на отпуск материалов на сторону	Поставщик	Бухгалтер	Ген. директор	–	В течение 2 месяцев	Через 5 лет

Еще одним из главных мероприятий, дающих возможность повысить качество учета в организации, является проведение внутреннего контроля с высококвалифицированными специалистами, которые хорошо знают специфику исследуемой компании, происходящих процессов, поступления и выбытия

вложений во внеоборотные активы. Внутренний контроль позволяет осуществить полную оценку деятельности компании и иных объектов предпринимательской деятельности.

Предлагаемые контрольные процедуры:

- 1) проверка правильности документального оформления операций по приобретению или созданию внеоборотных активов;
- 2) контроль соблюдения смет и выполнения объемов строительства объектов основных средств, установление лиц, виновных в отклонениях;
- 3) проверка соблюдения приемки-сдачи выполненных подрядчиком работ по строительству зданий и сооружений;
- 4) подтверждение соответствия фактов хозяйственной жизни нормативным и законодательным документам и установленным внутренним требованиям;
- 5) установить и исправить выявленные нарушения и ошибки на участке учета вложений во внеоборотные активы;
- 6) контроль фактической величины понесённых затрат и выявление отклонений от их плановых величин;
- 7) анализ эффективности использования объектов инвестиций и денежных потоков по ним;
- 8) определение должностных лиц, допустивших необоснованные расходы в ходе осуществления вложений во внеоборотные активы;
- 9) разработка мер по устранению негативных явлений при осуществлении инвестиций в настоящем и будущем и другие процедуры.

Таким образом, эффективным будет считаться внутренний контроль вложений во внеоборотные активы, при котором:

- поступление и создание объектов капитальных вложений документально верно оформлено и своевременно отражено в регистрах учета без каких-либо незаконных изъятий;
- операции по созданию и приобретению внеоборотных активов верно отражены на счетах бухгалтерского учета;

- правильно указана стоимость объектов капитальных вложений;
- соблюдены положения законодательства по учету вложений во внеоборотные активы;
- верно отражена информация о капитальных вложениях в бухгалтерской отчетности в соответствии с данными первичных документов и бухгалтерских регистров;
- не реже одного раза в год проводится инвентаризация незаконченных вложений во внеоборотные активы.

Предприятию можно предложить закрепить данные контрольные процедуры в общем положении о внутреннем контроле.

Выводы по разделу три

Основными рекомендациями по совершенствованию учета вложений во внеоборотные активы для ООО «Компания Печатный двор» является разработка учетной политики в части закрепления способов учета вложений во внеоборотные активы. В учетной политике было дано определение, что такое вложения во внеоборотные активы, какие затраты могут быть приняты в части состава вложений во внеоборотные активы. Отражен первичный учет и корреспонденция счетов, возникающая при появлении объектов учета таких, как основные средства, нематериальные активы, оборудование требующее монтажа, объекты капитального строительства и другие.

Также рекомендацией по совершенствованию учета для представленной компании является разработка графика документооборота, непосредственно связанной с вложениями во внеоборотные активы, с указанием ответственных лиц за оформление и передачу документов на хранение и уничтожение, предложенным фрагментом положения о внутреннем контроле в части учета вложений во внеоборотные активы.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате выполнения выпускной квалификационной работы была достигнута поставленная цель, а именно изучены особенности бухгалтерского учета вложений во внеоборотные активы и разработка рекомендаций по его совершенствованию на примере организации.

Для достижения указанной цели в работе были выполнены следующие задачи:

1) Произведен анализ действующего порядка учета вложений во внеоборотные активы, рассмотрена нормативно-правовая база, на основе которой осуществляется российский бухгалтерский учет вложений во внеоборотные активы, которые представлены в виде нематериальных активов, результатов и разработок, нематериальных и материальных поисковых активов, основных средств, доходных вложений в материальные ценности, финансовых вложений и др. Отражены типовые операции связанные с учетом вложений во внеоборотные активы и их выбытием. Помимо правил учета операций рассмотрен порядок раскрытия информации о вложениях во внеоборотные активы в бухгалтерской финансовой отчетности и порядок ее формирования;

2) Составлена организационно-экономическая характеристика выбранного предприятия, рассмотрены особенности учета вложений во внеоборотные активы в данной организации. Раскрыт синтетический и аналитический учет вложений во внеоборотные активы в ООО «Компания Печатный двор», отражены операции по поступлению и созданию основных средств, нематериальных активов и др. Составлена наглядная схема синтетического и аналитического учета организации. Описаны порядок проведения инвентаризации вложений во внеоборотные активы;

3) В качестве рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета вложений во внеоборотные активы для ООО «Компания Печатный двор» была разработана учетная политика в целях бухгалтерского учета в части учета вложений во внеоборотные активы. Предложен график документооборота в части

возникновения новых первичных документов, связанных с внеоборотными активами, процедуры внутреннего контроля.

Результатами проведенного исследования являются разработанные рекомендации по совершенствованию учета вложений во внеоборотные активы в ООО «Компания Печатный двор». Данные рекомендации подойдут для коммерческих организаций. Также результатами проведенного исследования можно воспользоваться как методическими материалами, в которых рассмотрены правила ведения учета на финансово-хозяйственных примерах.

В ходе проведения исследования были использованы учебно-методические материалы по бухгалтерскому учету, научные издания в сфере экономики, законодательно-нормативные акты, информационные ресурсы справочно-правовых систем, таких как СПС «КонсультантПлюс», научные электронные библиотеки, интернет и другие.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 Гражданский кодекс Российской Федерации (ГК РФ) [Электронный ресурс]: // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 04.02.2020).

2 Налоговый кодекс Российской Федерации часть 2 (НК РФ ч.2) [Электронный ресурс]: // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 04.02.2020).

3 Об оценочной деятельности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 29.07.1998 № 135-ФЗ (последняя редакция) : принят Гос. Думой 16.07.1998 г.: одобр. Советом Федерации 17.07.1998 г // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.03.2020).

4 Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 25.02.1999 № 39-ФЗ: принят Гос. Думой 15.07.1999 г.: одобр. Советом Федерации 17.07.1999 г// СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 14.02.2020).

5 О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ по сост. на 31.12.2017 г.: принят Гос. Думой 22.11.2011 г.: одобр. Советом Федерации 29.11.2011 // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 04.03.2020).

6 О принятии Общероссийского классификатора основных фондов [Электронный ресурс]: Постановление Госстандарта РФ от 26.12.1994 № 359 // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 12.04.2020).

7 Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации [Электронный ресурс]: Постановление Госкомстата РФ от 18.08.1998 № 88 (ред. от 03.05.2000) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 12.04.2020).

8 О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы [Электронный ресурс]: Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 (ред. от 27.12.2019) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 04.03.2020).

9 Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 (ред. от 08.11.2010) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 12.04.2020).

10 Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н (ред. от 11.04.2018) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 12.04.2020).

11 Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) [Электронный ресурс]: Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 06.05.99 № 32н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 04.03.2020).

12 Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) [Электронный ресурс]: Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 06.05.99 № 33н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 04.03.2020).

13 Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению [Электронный ресурс]: Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 12.04.2020).

14 Положение по бухгалтерскому учету «Основные средства» (ПБУ 6/01) [Электронный ресурс]: Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 30.03.2001 № 26н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 04.03.2020).

15 Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02 [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 19.11.2002 № 115н (ред. от 16.05.2020).

16 Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств [Электронный ресурс]: Приказ Министерства финансов

Российской Федерации от 13.10.2003 № 91н (ред. от 24.12.2010) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 12.04.2020).

17 Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007) [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 27.12.2007 № 153н (ред. от 16.05.2016) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 12.04.2020).

18 Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2008) [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 107н (ред. от 06.04.2015) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 12.04.2020).

19 Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 12.04.2020).

20 О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс]: Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 02.07.2010 № 66н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 20.03.2020).

21 Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет затрат на освоение природных ресурсов» (ПБУ 24/2011) [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 06.10.2011 № 125н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 20.03.2020).

22 Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций [Электронный ресурс]: утв. Минфином РФ 30.12.1993 № 160 // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 12.04.2020).

23 Агаркова, Л.В. Отражение в бухгалтерском учете вложений во внеоборотные активы / Л.В. Агаркова // Кант. – 2011. – № 3. С. 73–78.

24 Агеева, О.А. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник для академического бакалавриата / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. – Люберцы: Юрайт, 2016. – 509 с.

25 Алексеева, А.В. Совершенствование управления внеоборотными активами организации // Скиф. – 2019. – № 6 (34). – С. 315–323.

26 Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет: Учебник для студентов вузов; Под ред. проф. ЮА Бабаева, проф. И.П. Комиссаровой. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014. – 527 с.

27 Баева, Е.А. Учет инвестиций в капитальное строительство // Социально-экономические явления и процессы. – 2017. – № 2. – С. 12–20.

28 Борисенко, Т.Н. Строительство: бухгалтерский учет, налогообложение, право / Т.Н. Борисенко, В.Д. Борисенко. – М.: МЦФЭР, 2007. – 273 с.

29 Бухгалтерский учет и анализ: учебник / А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева, Е.А. Шевелева, Л.Л. Зайончик. – М.: КноРус, 2016. – 480 с.

30 Бухгалтерский учет основных средств / под ред. С.А. Николаевой. Изд. 3-е перераб. и доп. – М.: «Аналитика-Пресс», 2002. – 240 с.

31 Бычкова, С.М. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие / С.М. Бычкова. – СПб.: Питер, 2018. – 496 с.

32 Виноградская, Н.А. Диагностика и оптимизация финансово-экономического состояния предприятия: финансовый анализ: Практикум / Н.А. Виноградская. – М.: МИСиС, 2013. – 118 с.

33 Горячих, С.П. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах: Учебное пособие / А.В. Зонова, С.П. Горячих, Р.В. Зонова; Под ред. А.В. Зонова. – М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 224 с.

34 Дмитриева, И.М. Бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие / И.М. Дмитриева. – М.: Юрайт, 2016. – 287 с.

35 Дружиловская, Т.Ю. Формирование учетной политики в практике российских организаций / Т.Ю. Дружиловская, Т.Н. Коршунова // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – № 32 (374). [Электронный ресурс]: URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/formiro-vanie-uchetnoy-politiki-v-praktike-rossiyskih-organizatsiy> (дата обращения: 03.02.2020).

36 Ендовицкий, Д.А. Бухгалтерский учет и отчетность (для бакалавров и магистров) / Д.А. Ендовицкий. – М.: КноРус, 2017. – 30 с.

37 Зубкова, В.И. Оценка состава, движения и эффективности использования внеоборотных активов на предприятиях энергетической отрасли // Научный вестник: финансы, банки, инвестиции. – 2019. – № 2 (47). – С. 173–182.

38 Лекаркина, Н.К. Исследование внеоборотных активов предприятия для целей проведения финансового анализа // Оценка инвестиций. – 2018. – № 1. – С. 77–107.

39 Лытнева, Н.А. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.А. Лытнева, Л.И. Малявкина, Т.В. Федорова. – М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 512 с.

40 Маслова, И.А. История бухгалтерского учета / И.А. Маслова, Б.Г. Маслов, Ю.Д. Земляков, В.Ю. Салихова // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – 2006. – №8. [Электронный ресурс]: URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/istoriya-buhgalterskogo-ucheta-1> (дата обращения: 07.04.2020).

41 Мизиковский, Е.А. Бухгалтерский учет внеоборотных активов и капитальных затрат / Е.А. Мизиковский. – М.: Магистр, 2016. – 400 с.

42 Мухина, Е.Р. Аспекты формирования первоначальной стоимости основных средств // МНИЖ. – 2015. – № 2-3 (33). – С. 65–66.

43 Новодворский, В.Д. Бухгалтерский учет на малых предприятиях / В.Д. Новодворский, Р.Л. Сабанин. – М.: Проспект, 2016. – 253 с.

44 Паршукова, И.А. Учет вложений во внеоборотные активы // Бухгалтерский учет. – 2010. – № 4. – С. 111–114.

45 Петров, А.М. Учет и анализ: учебник для вузов / А. М. Петров, Е.В. Басалаева, Л.А. Мельникова; Финанс. ун-т при Правительстве Рос. Федерации. – М. : КУРС: ИНФРА-М, 2016. – 507 с.

46 Пипко, В.А. Бухгалтерский учет и аудит внеоборотных активов / В.А. Пипко, Л.Н. Булавина. – М.: Финансы и статистика, СтГАУ «АГРУС», 2012. – 180 с.

47 Попов, А.Ю. Первоначальная оценка основных средств в бухгалтерском учете: ближайшие перспективы // Крымский научный вестник. – 2016. – № 3 (9). – С. 53–66.

48 Попов, А.Ю. Учет поступления основных средств: текущие изменения и ближайшие перспективы // Бюллетень науки и практики. – 2016. – № 7 (8). – С. 92–101.

49 Сафонова, Н.С. Внеоборотные активы: сущность, классификация, особенности управления ими // Вестник Науки и Творчества. – 2016. – № 6 (6). – С. 126–132.

50 Целоусова, Т.С. Особенности аудита вложений во внеоборотные активы в части основных средств организации на этапе создания производственной базы // Аудит и финансовый анализ. – 2012. – № 6. – С. 250–258.

51 Церпенто, С.И. Бухгалтерский учет в строительстве: Учебное пособие / С.И. Церпенто, Н.В. Предеус. – М.: КноРус, 2017. – 540 с.

52 Шабля, А. Бухгалтерский учет в строительстве: Учебное пособие / А. Шабля. – М.: Проспект, 2019. – 176 с.