

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Казанский государственный аграрный университет»

Институт экономики
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

Допустить к защите

И.О. заведующего кафедрой
_____ Закирова А.Р.
«13» июня 2018г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Профессиональное суждение при формировании бухгалтерской
финансовой отчетности на материалах общества с ограниченной
ответственностью «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского
района Республики Татарстан**

Обучающийся:

Таканаев Ранис Рамисович

Руководитель:

к.э.н., доцент

Фахретдинова Эльвира Наилевна

Рецензент:

к.э.н., доцент

Кирилова Ольга Викторовна

Казань 2018

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Казанский государственный аграрный университет»

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой

_____ Клычова Г.С.
«20» мая 2016 г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу

Таканаева Раниса Рамисовича

- 1. Тема работы:** Профессиональное суждение при формировании бухгалтерской финансовой отчетности на материалах общества с ограниченной ответственностью «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского района Республики Татарстан
- 2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы** «21» мая 2018г.
- 3. Исходные данные к работе:** специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной службы РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские отчетности сельскохозяйственных организаций, нормативно-правовые документы, федеральные и республиканские целевые программы развития сельского хозяйства, результаты личных наблюдений и разработок
- 4. Перечень подлежащих разработке вопросов:** теоретические основы применения профессионального суждения бухгалтера в современных

условиях реформирования бухгалтерского учета; понятие профессионального суждения и сфера его применения; классификация профессионального суждения как современного инструментария бухгалтерского учета; взаимосвязь профессионального суждения и качества финансовой отчетности; характеристика природно-экономических показателей; оценка финансового состояния; организация бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля; критерии оценки качества бухгалтерской информации в рамках применения профессионального суждения; профессиональное суждение на этапе подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности; применение профессионального суждения при формировании бухгалтерской (финансовой) отчетности по международным стандартам финансовой отчетности.

5. Перечень графических материалов:_____

6. Дата выдачи задания

«20» мая 2016г.

Руководитель

Э.Н. Фахретдинова

Задание принял к исполнению

Р.Р. Таканаев

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПРИМЕНЕНИЯ ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО СУЖДЕНИЯ БУХГАЛТЕРА В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ РЕФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА	9
1.1. Понятие профессионального суждения и сфера его применения в учете	9
1.2. Классификация профессионального суждения как современного инструментария бухгалтерского учета	13
1.3. Взаимосвязь профессионального суждения и качества финансовой отчетности	21
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ОБЩЕСТВА С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ «АК БАРС ДРОЖЖАНОЕ» ДРОЖЖАНОВСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	27
2.1. Характеристика природно-экономических показателей	27
2.2. Оценка финансового состояния	33
2.3. Организация бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля	38
3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ НА ОСНОВЕ ПРИМЕНЕНИЯ ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО СУЖДЕНИЯ БУХГАЛТЕРА В ОБЩЕСТВЕ С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ «АК БАРС ДРОЖЖАНОЕ» ДРОЖЖАНОВСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	41
3.1. Критерии оценки качества бухгалтерской информации в рамках применения профессионального суждения	41
3.2. Профессиональное суждение на этапе подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности	47
3.3. Применение профессионального суждения при формировании бухгалтерской (финансовой) отчетности по международным стандартам финансовой отчетности	52
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	61
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	66
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Дальнейшее развитие и совершенствование бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации в современных условиях возможно только на основе повышения качества информации, формируемой в них. Информационной базой для составления бухгалтерской, управленческой, налоговой, статистической отчетности являются данные бухгалтерского учета. Именно на них опираются заинтересованные пользователи при принятии обоснованных решений.

В этих условиях особую роль играет профессиональное суждение бухгалтера, как одно из средств управления качеством финансовой информации. Бухгалтер, осуществляя осознанный выбор тех или иных вариантов оценки и учета фактов хозяйственной жизни в рамках действующих принципов и стандартов, может осознанно влиять на показатели бухгалтерской и налоговой отчетности в соответствии с заранее заданными стратегическими целями развития организации.

Бухгалтер на предприятии не только ведет бухгалтерский учет, но и участвует в управлении организацией. Он обеспечивает руководителя информацией необходимой для принятия управленческих решений. Бухгалтер принимает участие в планировании доходов, составления смет и контроля за расходами. Из этого следует, что в деятельности современного бухгалтера должно присутствовать профессиональное суждение, для того чтобы помочь руководителю принять правильное решение по управлению организацией, на основе предоставленной информации и сделанных выводов, бухгалтер должен: 1) глубоко владеть современной методологией бухгалтерского учета в условиях рыночных отношений; 2) знать действующее законодательство и нормативные акты по бухгалтерскому учету, отчетности и анализу финансово- хозяйственной деятельности,

банковскими операциями и налогообложению; 3) систематически повышать свою квалификацию.

Актуальность профессионального суждения на сегодняшний день возрастает, так как он является одним из инструментов регулирования бухгалтерского учета в реализации его главной цели – формирование полной и достоверной информации о финансовом состоянии и финансовых результатах организации, выступая движущей силой, провоцирующей дальнейшее развитие законодательства по бухгалтерскому учету и учетной методологии.

Профессиональное суждение необходимо, в первую очередь, при решении вопроса о включении объекта в отчет о финансовых результатах или в бухгалтерский баланс, при оценке конкретных событий или фактов, таких как срок полезной службы объекта, соотношение правовой формы и экономического содержания, длительность процесса потребления заключенных в объекте экономических выгод, реальность погашения сомнительной дебиторской задолженности, возможность устаревания объекта, вероятность обращения в судебные органы по обязательствам компании и возможный итог разбирательств, в которые может быть вовлечена компания и другие.

Профессиональное суждение бухгалтера актуально и тем, что оно способно оказать влияние на формирование стоимостной оценки различных объектов бухгалтерского учета и его отражение в бухгалтерской отчетности за различные отрезки времени.

Иначе говоря, профессиональное суждение является по своей сути профессиональной оценкой всех имеющихся объективных факторов, способных повлиять на принятие решения в условиях неопределенности. Этим ценно и актуально данное понятие.

Актуальность вызвано и тем, что профессиональное суждение активно используется в англоговорящих странах, а также в МСФО, которые рекомендуют опираться на профессиональное суждение, основанное на полной, достоверной и объективной информации.

Профессиональным суждением заинтересованы и многие ученые. В их числе Я.В. Соколов, Л.З. Шнейдман, С.А. Рассказова-Николаева, Г.С. Клычова, А.Р. Губайдуллина и другие. Они в своих трудах раскрыли сущность профессионального суждения.

Целью выпускной квалификационной работы является изучение труда ученых, степени профессионального суждения бухгалтеров в ООО «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского района РТ, а также совершенствование учета на основе профессионального суждения.

Для достижения поставленной цели были определены и решены следующие задачи:

- исследовать нормативно-правовые акты, регулирующие вопросы бухгалтерского учета и отчетности, с целью определения сферы применения профессионального суждения;
- выявить классификационные признаки профессионального суждения бухгалтера и изучить его влияние на качество информации в финансовой отчетности;
- оценить природно-экономические и финансовые показатели производственной деятельности ООО «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского района РТ; изучить сложившиеся в организации системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- обосновать критерии оценки качества бухгалтерской информации в отчетности организации посредством применения профессионального суждения;

- изучить особенности применения профессионального суждения при раскрытии бухгалтерской финансовой информации;
- обосновать рекомендации по применению профессионального суждения при формировании и раскрытии бухгалтерской (финансовой) отчетности по МСФО.

Предметом исследования выступает совокупность теоретических, методических и практических положений по формированию профессионального бухгалтерского суждения при подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности. Объектом исследования является действующая система бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского района РТ.

Теоретическую основу выпускной квалификационной работы составили научные труды отечественных, зарубежных ученых и специалистов в области бухгалтерского учета, отчетности, экономического анализа, законодательные и нормативные акты, международные и национальные стандарты финансовой отчетности, инструктивные и методические материалы, материалы научных конференций.

Методологической основой работы является системный подход к исследуемым процессам и явлениям, приемы диалектической и формальной логики. В зависимости от характера решаемых задач использовались следующие методы: систематизация и обобщение теоретических материалов, сравнительный анализ, синтез, свodka и группировка, аналитические процедуры, специальные приемы бухгалтерского учета, такие как, двойная запись, оценка, отчетность и др.

Информационной базой исследования выступили учетно-аналитические данные финансово-хозяйственной деятельности ООО «Ак Барс Дрожжаное», законодательные и нормативные акты системы регулирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности в Российской

Федерации, международные стандарты финансовой отчетности, сообщения экономической и финансовой прессы.

Результаты исследований докладывались и обсуждались в научно-практических конференциях различного уровня, проводимых в рамках Казанского государственного аграрного университета.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПРИМЕНЕНИЯ ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО СУЖДЕНИЯ БУХГАЛТЕРА В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ РЕФОРМИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

1.1. Понятие профессионального суждения и сфера его применения в учете

Отечественный учет в настоящее время характеризуется состоянием перехода на систему, основывающуюся на международных стандартах. Это длительный процесс, требующий не только изменений в нормативных актах, но и в способе мышления бухгалтера, поскольку предоставляет большую свободу в принятии решения при квалификации, классификации и оценке активов и обязательств. Эта свобода заключается в том, что специалист должен следовать не строго прописанным правилам, а лишь ориентироваться на принципы, изложенные в нормативных документах. Трансформация системы бухгалтерского учета привела к появлению нового понятия, а именно, «профессиональное суждение».

В Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу впервые упоминается о необходимости использования профессионального суждения при квалификации, стоимостном измерении, классификации и оценке значимости (существенности) фактов хозяйственной жизни [3]. Но вместе с тем, данный документ не содержит определения профессионального суждения, что затрудняет его трактовку бухгалтерами, т.е. специалисту сложно понять, к какому инструменту обратиться, чтобы выполнить предписанное

Концепцией. Иные документы, регламентирующие ведение бухгалтерского учета также не содержат трактовки данного понятия. Единственными источниками для осмысления понятия «профессиональное суждение» являются труды различных авторов. Однако авторы также по-разному трактуют данное понятие.

Профессиональное суждение как категория бухгалтерского учета впервые обозначено в Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу, которая утверждена Приказом Минфина России от 1.07.2004 г. №180 [3].

Концепцией профессиональное суждение бухгалтера определяется как один из инструментов достижения цели реформирования бухгалтерского учета и отчетности. Следует отметить, что прямое определение понятия «профессиональное суждение» в российских нормативных актах по бухгалтерскому учету отсутствует, тем не менее, имеют место отдельные косвенные указания на уместность его применения в практике российских предприятий. Так, согласно ст. 13 Закона «О бухгалтерском учете» в пояснительной записке должно сообщаться о фактах неприменения правил бухгалтерского учета в случаях, когда они не позволяют достоверно отразить имущественное состояние и финансовые результаты деятельности организации, с соответствующим обоснованием [2]. В Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) говорится о том, что «если при составлении бухгалтерской отчетности применение правил настоящего Положения не позволяет сформировать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении, то организация в исключительных случаях (например, национализация имущества) может допустить отступление от этих правил» [6]. Кроме того, согласно п. 7 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»

«если по конкретному вопросу в нормативных документах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики осуществляется разработка организацией соответствующего способа, исходя из настоящего и иных Положений по бухгалтерского учету, а также Международных стандартов финансовой отчетности» [5].

Следовательно, несмотря на требование формировать бухгалтерскую отчетность исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету, Федеральный Закон «О бухгалтерском учете» и рассмотренные ПБУ предусматривают принципиальную возможность отступления от этих правил [2].

Отсутствие определения термина «профессиональное суждение» в российском законодательстве приводит к тому, что понимание и соответственно его трактовка должны вырабатываться профессиональным сообществом. Профессор Я.В. Соколов подразумевает под профессиональным суждением добросовестно высказанное профессиональным бухгалтером мнение о хозяйственной ситуации, полезное как для ее описания, так и для принятия действенных управленческих решений [35, с.53]. Профессор Л.З. Шнейдман определяет профессиональное суждение как мнение, заключение, являющееся основанием для принятия решения в условиях неопределенности и базирующееся на знаниях, опыте и квалификации соответствующих специалистов [41,с.19]. К.Ф. Халилова под профессиональным суждением понимает обоснованное мнение профессионального бухгалтера в отношении способов квалификации и раскрытия информации о финансовом состоянии, финансовых результатах организации и их изменениях [39,с.113]. Профессор С.А. Рассказова-Николаева обосновывает, что профессиональное суждение – это способность принимать решение в условиях неопределенности и нести за него ответственность [28,с.46].

Под профессиональным суждением, по моему мнению, целесообразно понимать обоснованное (мотивированное), независимое суждение специалиста в области бухгалтерского учета, относительно объектов учета, способов формирования отчетности, основанное на специальных знаниях, опыте специалиста, сложившейся практике отражения хозяйственных операций в условиях неопределенности.

«Профессиональное суждение» — это заключение ответственного работника о деталях признания и оценки объекта учета в бухгалтерской отчетности. Иначе говоря, профессиональное суждение является по своей сути профессиональной оценкой всех имеющихся объективных факторов, способных повлиять на принятие решения в условиях неопределенности [25, с. 292].

В настоящее время применение профессионального суждения получает широкое распространение на практике. Однако отсутствие единого подхода к содержанию данного понятия не позволяет трактовать данную категорию однозначно. В этой связи многие специалисты стремятся рассмотреть все грани данного явления и, выделив основные, дать определение, наиболее точно и полно характеризующее его. Профессиональное суждение, являясь новой категорией в отечественном бухгалтерском учете, требует тщательного изучения и обучения по применению, поскольку на данный момент бухгалтер руководствуется полученным опытом, судебной практикой и мнением сторонних специалистов.

Таким образом, предпринятая попытка рассмотреть сущность понятия «профессиональное суждение» позволяет рассматривать его как форму мышления, которая представляет собой не конечный результат, а непосредственно процесс мыслительной деятельности, к которому обращается бухгалтер в ходе своей профессиональной деятельности при квалификации, классификации и стоимостной оценке активов и обязательств.

1.2. Классификация профессионального суждения как современного инструментария бухгалтерского учета

В условиях многообразия ситуаций, требующих профессионального суждения, является целесообразным его классификация.

Для эффективного применения профессионального суждения как сравнительно нового инструмента в системе учета и отчетности необходимо не только раскрытие его содержания, но и научно обоснованная классификация различных его видов, используемых в процессе формирования учетно-аналитической информации.

По моему мнению, в современной экономической литературе рассматриваются в основном отдельные черты, присущие профессиональному суждению, анализ которых необходим для выделения классификационных признаков.

Так, С.А. Рассказова-Николаева выделяет «как минимум» два признака классификации профессионального суждения:

- по виду неопределенности регулирующих правил;
- в отношении объекта суждения (учета или отчетности, процесса формирования информации или ее представления и раскрытия) [28, с. 44].

По виду неопределенности регулирующих правил автор выделяет два подвида: когда нормативные акты содержат границы неопределенности; когда имеет место неопределенность (неясность).

Первая ситуация связана с наличием четких нормативно закреплённых границ, регламентирующих порядок учета того или иного объекта, и возможного вариативного ряда для принятия наиболее оптимального для субъекта хозяйствования решения.

Во втором случае речь идет о неопределенности, заложенной в самих нормативных актах, где ответственность за принимаемое решение в большей степени несет бухгалтер.

На основе использования второго признака автор трактует профессиональное суждение как обоснованное мнение профессионального бухгалтера в отношении способов квалификации и раскрытия достоверной информации о финансовом состоянии, финансовых результатах организации и их изменений [42, с.174].

Таким образом, С.А. Рассказова-Николаева обосновывает необходимость применения профессионального суждения не только в отношении объектов учета, но и показателей отчетности [28, с. 45].

Этой же точки зрения придерживается Н.В. Генералова, которая отмечает, что профессиональное суждение требуется при решении вопроса о включении объекта учета в бухгалтерский баланс или в отчет о прибылях и убытках [13, с. 58].

По мнению автора, при подготовке самого решения необходимо определить, «заключены ли в объекте будущие экономические выгоды, насколько вероятен приток или отток этих выгод, насколько надежно может быть измерена стоимость объекта» [13, с. 60].

На мой взгляд, представляется интересным подход Н.В. Генераловой к обоснованию открытого перечня фактов и событий, в отношении которых необходимо применять профессиональное суждение [13, с. 59]:

- приоритет экономического содержания хозяйственной операции над ее юридической формой;

- срок эффективного использования объекта путем потребления заключенных в нем экономических выгод;
- возможность морального и физического устаревания объекта;
- возможность реального взыскания сомнительной дебиторской задолженности;
- «число возможных обращений по обязательствам компании»;
- возможное решение по судебным искам и др.

Позиция авторов по обоснованию наиболее характерных черт и признаков наличия профессионального суждения специалиста в области бухгалтерского учета представлена на рисунке в приложении А.

Отдельные авторы не выделяют классификационные признаки профессионального суждения как таковые, но подчеркивают его влияние на качество отчетной информации: «Это не возможность ввести в заблуждение пользователей отчетности, повлияв на их решения через манипулирование значениями показателей отчетности, а возможность повлиять на степень объективности содержания бухгалтерской отчетности, честность повествования о положении дел в компании и осознание своей ответственности перед заинтересованными в делах компании лицами» [33, с. 35].

Предлагаемая группировка профессионального суждения специалистов в области бухгалтерского учета основана на использовании классификационных признаков, рекомендуемых С.А. Рассказовой-Николаевой, а также на подразделении профессиональных суждений в зависимости от:

- срока реализации суждения;
- назначения профессионального суждения;
- области его применения;
- влияния на эффективность предпринимательской деятельности;

- категорий специалистов;
- назначения информации бухгалтерского учета;
- основания подготовки;
- способа реализации [28, с. 42].

Указанные классификационные признаки позволяют наиболее полно раскрыть содержание профессионального суждения в учете и отчетности и механизм его реализации в современном бухгалтерском учете.

Позиция авторов по выделению в качестве классификационного признака зависимости от сроков реализации профессионального суждения обусловлена тем обстоятельством, что профессиональное суждение способно оказать влияние на формирование стоимостной оценки различных объектов бухгалтерского учета и его отражение в бухгалтерской отчетности за различный отрезок времени. В этом отношении различают стратегическое и тактическое профессиональное суждение.

Стратегическое профессиональное суждение оказывает влияние на период, превышающий один финансовый год. Результаты данного вида суждения практически всегда закрепляются в учетной политике и реализуются в течение нескольких отчетных периодов исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

Тактическое суждение – это суждение, влияние которого распространяется на конкретную хозяйственную операцию либо применяется в течение одного финансового года.

Выделение классификационного признака по назначению профессионального суждения считаем объективной необходимостью, которая вытекает из экономической сущности исследуемого явления.

Профессиональное суждение, как известно, вырабатывается именно с целью определения способов квалификации объектов и хозяйственных явлений, а также их отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

По назначению следует различать профессиональное суждение в отношении:

- объекта бухгалтерского учета;
- показателей бухгалтерской отчетности;
- качественных характеристик учетной информации;
- принципов бухгалтерского учета.

Профессиональное суждение по отношению к объекту учета охватывает весь спектр учетного процесса, к которому можно отнести:

- документальное оформление и определение единицы учета;
- классификацию объекта, способ первоначальной и последующей оценки;
- метод списания затрат по отдельным объектам учета в состав расходов текущего периода;
- адаптацию типовой методологии отражения информации об объекте учета на счетах второго и третьего порядка и (или) ее разработку при отсутствии общепринятых подходов.

Данный вид профессионального суждения реализуется при разработке учетной политики организации, графика документооборота, рабочего плана счетов, форм первичной учетной документации и учетных регистров, типовой корреспонденции счетов.

Необходимо отметить, что профессиональное суждение относительно объектов учета формируется бухгалтерами вне зависимости от специфики и объемов деятельности организации и представляет, по сути, организационный базис бухгалтерского учета.

Профессиональное суждение в отношении отчетных показателей используется с целью формирования достоверного и полного представления о финансовом состоянии, финансовых результатах и изменениях в финансовом положении хозяйствующего субъекта. При формировании

данного вида профессионального суждения основополагающим является требование ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», в соответствии с которым достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформированная исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету [6, п.6].

В данном случае можно констатировать, что суждение специалиста ограничивается рамками законодательства. В то же время в данном стандарте есть косвенная ссылка на возможность и необходимость выработки профессионального суждения при формировании отчетных показателей в условиях неопределенности. Например, при недостаточности данных для раскрытия полной и достоверной информации или в исключительных случаях (национализация имущества) даже допускается отступление от правил учетных стандартов [6, п. 6].

Выделение в качестве классификационного признака профессионального суждения по отношению к качественным характеристикам бухгалтерской отчетности необходимо, на мой взгляд, по причине влияния показателей, отраженных в отчетности, на экономические и управленческие решения, принимаемые пользователями отчетной информации.

По области применения предлагается различать профессиональное суждение в финансовом, налоговом и управленческом учете.

Позиция о целесообразности классификационной дифференциации профессионального суждения по области его применения обусловлена различиями целей, принципов, способов, объектов, информационной базы финансового, налогового и управленческого учета, а также назначением, механизмом реализации и легитимностью профессионального суждения в этих видах учета.

Одной из основных задач бухгалтерского учета является обеспечение внутренних и внешних пользователей информацией, необходимой для подготовки экономических решений.

На показатели, отраженные в бухгалтерской отчетности, существенное влияние оказывает профессиональное суждение специалистов ответственных за ее формирование. Поэтому логично предположить, что часть показателей, сформированных на основе профессионального суждения, может повлиять на решения пользователей, но не отразиться на финансовых результатах хозяйствующего субъекта. Это стало предпосылкой для выделения классификационного признака по влиянию на эффективность финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта.

При группировке профессионального суждения по данному признаку различают следующие его виды: влияющие и не влияющие на эффективность предпринимательской деятельности хозяйствующего субъекта; влияющие на мнение пользователей, но не влияющие на эффективность деятельности компании.

Правовое поле, регламентирующее порядок и правила организации бухгалтерского учета, представлено совокупностью нормативных документов различных отраслей права: гражданского, финансового, налогового, в рамках которых выделяют подотрасли: бухгалтерское, аудиторское, валютное право. Это позволяет выделить дополнительный классификационный признак – по категориям специалистов, вырабатывающих профессиональное суждение (бухгалтер, аудитор, налоговый инспектор, менеджер и т. д.).

В частности, специалист бухгалтерской службы, формирующий профессиональное суждение по отношению к факту (явлению) хозяйственной жизни или объекту бухгалтерского учета, по сути, предлагает первоначальный вариант его характеристики, классификацию, оценку,

порядок отражения на счетах и раскрытия в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Поэтому профессиональное суждение бухгалтера можно считать базовым по отношению к профессиональному суждению других специалистов.

В соответствии с ФЗ «Об аудиторской деятельности» под аудитом понимается «независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности» [1, ст. 1].

Таким образом, основная задача аудитора на основе собственного профессионального суждения состоит в подтверждении или опровержении достоверности отчетной информации, сформированной исходя из мнения бухгалтера.

Понятие профессионального суждения в отношении работника фискальных органов в настоящее время отсутствует. Основной причиной этого является жесткая нормативная регламентация всей деятельности этих специалистов. Однако налоговым инспекторам приходится выражать свое профессиональное суждение по поводу законности совершаемых операций, правильности исчисления налогов и сборов, обоснованности применения льгот и налоговых преференций, полноты и своевременности исполнения обязательств перед бюджетом. При этом в отличие от аудиторов специалисты налоговых органов формируют свое профессиональное суждение параллельно с бухгалтером в целях контроля за правильностью формирования налоговых баз по различным видам налогов, а не для подтверждения достоверности отчетных показателей.

Профессиональное суждение управленческого персонала в отношении признания, классификации, оценки, отражения объектов учета и показателей отчетности в большей степени распространяется на ведение управленческого учета. В то же время руководство хозяйствующего субъекта способно

оказывать влияние на формирование суждения и при ведении бухгалтерского финансового учета. Например, в отношении уровня аналитичности раскрываемой в отчетности информации.

Сформированное профессиональное суждение, как правило, реализуется в виде учетной политики, либо в качестве используемой классификации или бухгалтерской оценки, либо при формировании отчетных показателей.

Поэтому, необходимо выделять профессиональное суждение по признаку реализации в отдельную группу с подразделением профессионального суждения:

- на суждение, используемое при формировании учетной политики организации;
- обоснованное мнение специалиста по поводу отражения в бухгалтерском учете конкретной хозяйственной операции;
- профессиональное суждение, реализуемое при формировании показателей в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Таким образом, предпринятая авторами попытка классификации профессионального суждения по различным видообразующим признакам позволяет наиболее полно раскрыть содержание профессионального суждения как нового инструментария в современном бухгалтерском учете и механизм его реализации в целях повышения качества учетно-аналитической информации.

1.3. Взаимосвязь профессионального суждения и качества финансовой отчетности

Улучшение качества финансовой отчетности, выступающей основным источником проведения анализа финансового состояния предприятия и

результатов его деятельности, неразрывно связано с квалификацией активов и обязательств, их квантификацией и классификацией. В условиях повышения интереса к информации, представляемой в бухгалтерской финансовой отчетности, возрастает проблема повышения ее качества. Важно отметить, что понятие «качество» весьма многогранно.

Так, в философском понимании – это совокупность существенных признаков, особенностей и свойств, которые отличают один предмет или явление от других и придают ему определенность. Серия международных стандартов, описывающих требования к системе менеджмента качества организаций и предприятий, представляет качество как совокупность характеристик объекта, имеющая отношение к его способности удовлетворить установленные и предполагаемые требования потребителя.

С технико-экономической точки зрения качество не может быть статичным в процессе развития производства, науки и техники, с юридической же точки зрения анализируемое понятие статично и означает соответствие определенным, заранее утвержденным или согласованным критериям. Иными словами, правовая оценка качества продукции означает степень соответствия свойств продукции комплексу и уровню требований, установленных и закреплённых в соответствующем надлежаще оформленном документе. Анализ понятий категории качества позволяет сформировать его определение применительно к финансовой отчетности. Так, качество финансовой отчетности – совокупность характеристик бухгалтерской отчетности, относящихся к ее способности удовлетворять установленные и предполагаемые потребности потенциальных профессиональных пользователей бухгалтерской отчетности при ее фактическом использовании для принятия экономических решений.

По мнению И.С. Бехтеровой качество бухгалтерской информации определяется тем, насколько могут быть удовлетворены информационные

потребности заинтересованных пользователей с точки зрения возможности принятия обоснованных экономических решений. Подтверждением этого является то, что в соответствии с Концепцией бухгалтерского учета в рыночной экономике России основным критерием качества бухгалтерской информации выступает ее полезность с позиции принятия управленческих решений заинтересованными пользователями. Концептуальные основы подготовки и представления финансовой отчетности представляют идеальное видение финансовой отчетности, которое на практике не может быть полностью достигнуто. Это обусловлено тем, что финансовая отчетность в большей степени основана на оценках, суждениях, поскольку значительная роль при формировании бухгалтерской финансовой отчетности отводится профессиональному суждению бухгалтера [12, с. 130].

Концептуальные основы дают общее определение качественных характеристик полезной финансовой информации, определяют основные (фундаментальные) характеристики, которые делают информацию полезной, и определяют единственное ограничение на полезную финансовую отчетность – затраты. Зачастую выбор способов ведения учета бывает сопряжен с необходимостью отдать предпочтение тому или иному требованию. Например, способы, обеспечивающие полноту учета фактов хозяйственной жизни, могут не вполне отвечать такому требованию, как рациональность, и наоборот. Для обеспечения своевременности информации порой бывает необходимо поступиться полнотой и надежностью данных; в то же время ожидание того момента, когда все детали хозяйственной операции станут точно известны, позволяет достичь надежности информации, но делает ее бесполезной для своевременного принятия решений пользователями. В подобных ситуациях руководство и специалисты организации должны оценить степень влияния избираемого способа на

полезность финансовой информации и решить, какому требованию отдать предпочтение.

Относительная важность отдельных требований в разных хозяйственных условиях определяется профессиональным суждением. По мнению А.Р. Губайдуллиной профессиональное суждение можно охарактеризовать как обоснованное мнение профессионального бухгалтера, высказанное в условиях неопределенности при квалификации, стоимостном измерении, классификации и оценке значимости фактов хозяйственной жизни для целей бухгалтерской отчетности, основанное на доступной на данный момент времени полной, достоверной и объективной информации, а также особенностях функционирования хозяйствующего субъекта [17]. Профессиональное суждение в рамках конкретного решения должно обладать двумя свойствами:

- снижать энтропию в учетной системе (исключать вариативность в параметрах учетной политики в отношении однородной группы факторов хозяйственной жизни);

- представлять ценность для моделируемой учетной системы при представлении в финансовой отчетности. Поэтому можно сделать вывод о том, что, поскольку профессиональное суждение бухгалтера представляет собой осознанное воздействие на форму и содержание бухгалтерского баланса в рамках действующих принципов и стандартов с целью формирования показателей, соответствующих заранее заданным стратегическим целям развития предприятия, то оно является одним из основных средств управления качеством.

Это происходит по следующим направлениям: варьирование показателей бухгалтерского баланса с помощью оценок его статей и изменение структуры активов и обязательств. Данный факт способен оказать влияние на прогнозную ценность информации и этим самым воздействовать

на ее качество. Тем не менее повышение качества финансовой отчетности осложняется ее экономической сущностью, поскольку она ограничена по ряду аспектов: бухгалтерская отчетность не может предоставить всей информации, которая необходима пользователям (необходимо привлечение информации об экономических, политических, отраслевых событиях из других источников); отчетность не предназначена для отражения стоимости компании, она должна обеспечивать информацию, помогающую пользователям оценивать такую стоимость; каждая группа основных пользователей может иметь свои собственные информационные потребности, и данные потребности индивидуальных групп пользователей могут конфликтовать между собой.

Клычова Г.С. считает, что помимо перечисленного, традиционно финансовая отчетность содержала информацию о прошлых событиях, а в последнее время наблюдается увеличение потребности в прогнозной информации. При этом данные на отчетную дату или за прошедший отчетный период могут быть использованы для прогнозирования будущего, но лишь как основа для расчетов и определения тенденций, наблюдавшихся в прошлом и экстраполируемых на будущее. Степень же соответствия выводов, сделанных в ходе такого изучения, определяется качеством информационного обеспечения. В связи с этим большое практическое значение приобретают методы перспективного анализа, позволяющие принимать управленческие решения, оценивая возможные ситуации и делая выбор из нескольких альтернативных вариантов [22, с. 45].

Ключевым моментом при подготовке финансовой отчетности является определение первоначальной и последующей оценок активов и обязательств предприятия, поскольку от них зависят достоверность и реальность представляемой информации, а следовательно, и обоснованность принимаемых на ее основе экономических решений. В этих условиях особую

актуальность приобретает обоснованность выбора способа оценки, относящаяся к юрисдикции профессионального суждения бухгалтера.

Отражение в бухгалтерской (финансовой) отчетности активов и обязательств по первоначальной стоимости не всегда позволяет учесть влияние таких макроэкономических факторов, как обесценивание национальной валюты, инфляционный фон, что может привести к серьезному искажению информационной ценности отчетности.

В связи с этим необходимым предполагается поиск иных подходов учета влияния макроэкономических факторов на оценку активов и обязательств в соответствии с прогнозом движения денежных средств и индивидуальные предпочтения акционеров, т. е. использование дисконтированной стоимости.

Важная роль отводится сопоставимости информации – качественной характеристике, которая дает возможность пользователям идентифицировать и понимать сходства и различия между статьями финансовой отчетности. Поскольку решения пользователей включают выбор между альтернативами, то информация об отчитываемом предприятии является более полезной, если она может быть сравнима с аналогичной информацией о других предприятиях или аналогичной информацией о данном предприятии за другой период или на другую дату.

Обобщая все выше сказанное можно сделать вывод о том, что профессиональное суждение является одним из инструментов регулирования бухгалтерского учета в реализации его главной цели – формирование полной и достоверной информации о финансовом состоянии и финансовых результатах организации, выступая движущей силой, провоцирующей дальнейшее развитие законодательства по бухгалтерскому учету и учетной методологии.

2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ОБЩЕСТВА С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ «АК БАРС ДРОЖЖАНОВО» ДРОЖЖАНОВСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

2.1. Характеристика природно-экономических показателей

ООО «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского района расположено на юго-западе республики. Районный центр – с. Старое Дрожжаное. Предприятие находится на удалении от г. Казани на 300 км, от районного центра (с. Старое Дрожжаное) на 10 км. Транспортные связи с административными центрами и пунктами продажи сельскохозяйственной продукции осуществляются по автомобильной дороге с твердым покрытием.

Центральная усадьба – село Большая Акса.

Поверхность района представляет собой возвышенную равнину с абсолютными высотами 170-220 м. Имеются запасы фосфоритов, горючих сланцев, торфа, глин и суглинков. Господствуют выщелоченные и оподзоленные черноземы, на крайнем западе района небольшие участки дерново-подзолистых почв. Лесистость – 3 %.

Климат умеренно-континентальный с холодной зимой и теплым летом. Среднегодовая температура 2,9 градуса, количество осадков 418 мм.

Центральная усадьба – село Большая Акса.

В целом природно-климатические условия землепользования благоприятны для ведения сельскохозяйственного производства.

Главным средством производства в сельском хозяйстве является земля. Для характеристики состояния использования земельного фонда и структуры сельскохозяйственных угодий в ООО «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского района РТ рассмотрим приложение Б.

Из данных приложения Б видно, что за изучаемый период особых изменений в структуре земельных площадей в ООО «Ак Барс Дрожжаное» не произошло. За последние пять лет не наблюдается никаких изменений. Отметим, что в отчетном году из всей площади сельскохозяйственных угодий наибольший удельный вес приходится пашням – 81,7%, 13,6% занимают пастбища, 4,5% приходится на сенокосы и 0,11% на площади, занятые многолетними насаждениями. Процент распаханности составляет 81,7%, что говорит о достаточно высоком уровне занятости сельскохозяйственных площадей.

Результаты хозяйственной деятельности во многом зависят от уровня специализации и концентрации производства. Специализация и концентрация сельскохозяйственного производства развиваются под воздействием двух тенденций: с одной стороны, углубление общественного разделения труда содействует более узкой специализации, а с другой – особенности сельскохозяйственного производства (сезонность, особая роль земли и тесная связь растениеводства и животноводства) вызывают необходимость развития многоотраслевых предприятий.

Основным показателем, характеризующим специализацию сельскохозяйственных предприятий, является структура товарной продукции. Рассчитаем структуру товарной продукции в ООО «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского района РТ в приложении В.

Из приложения В видно, что в ООО «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского района РТ за изучаемый период наибольший удельный вес в структуре товарной продукции занимают: молоко – 37,37 % и зерно – 28,81 %. Также 24,79% приходится на сахарную свеклу и 9,03% на мясо КРС. Исходя из расчетов структуры товарной продукции можно определить, что ООО «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского района имеет зерноводческо - скотоводческую специализацию.

На основе данных приложения используя формулу, предложенную профессором И.В. Поповичем, определим уровень (степень) специализации:

$$K_c = 100 / (\sum P_i (2i - 1)), \text{ где}$$

K_c – коэффициент специализации;

P_i – удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

i – порядковый номер вида товарной продукции в ранжированном ряду по удельному весу в стоимости товарной продукции, начиная с наивысшего.

Величина коэффициентов в интервалах до 0,20 свидетельствует о слабом уровне специализации хозяйств, от 0,20-0,40 – о среднем, от 0,40-0,60 – о высоком, и от 0,60 – о глубоком уровне специализации.

$$K_c = 100 / (46,4 \cdot (2 \cdot 1 - 1) + 28,81 \cdot (2 \cdot 2 - 1) + 24,79 \cdot (2 \cdot 3 - 1)) = 0,39$$

Из проведенного расчета видно, что в ООО «Ак Барс Дрожжаное» средний уровень специализации.

Уровень оснащенности сельхоз предприятий основными фондами характеризует следующие показатели:

Фондооснащенность – стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения в расчете на единицу площади сельскохозяйственных угодий. Фондовооруженность – стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения в расчете на работника, занятого в сельском хозяйстве. Проанализируем эти показатели в приложении Г.

Данные приложения Г показывают, что показатель фондооснащенности в изучаемом хозяйстве с каждым годом увеличивается, в 2016 году имеет максимальный уровень 1128,4 тыс. рублей, что объясняется значительным увеличением среднегодовой стоимости основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения. По показателям фондовооруженности заметна аналогичная ситуация. Кроме увеличения среднегодовой стоимости основных производственных фондов на рост данного показателя также

оказало влияние ежегодное сокращение численности работников в организации. Если сравнивать эти показатели с аналогичными среднереспубликанскими, необходимо отметить, что оба показателя значительно ниже в изучаемой организации. Считаем, что это связано с тем, что организация владеет площадью пашней в 5 раз больше, чем в среднем по республике, а также количество работников сельского хозяйства в организации почти в пять раз больше. В целом необходимо отметить, что в целях оптимизации данных показателей, организации рекомендуется эффективнее использовать имеющиеся ресурсы.

Уровень развития материально-технической базы сельского хозяйства во многом зависит от состояния обеспеченности сельскохозяйственных предприятий энергетическими ресурсами и техникой. Обеспеченность сельского хозяйства энергоресурсами характеризуется показателями энергообеспеченности и энерговооруженности. Рассмотрим показатели обеспеченности изучаемого предприятия энергоресурсами в приложении Д.

Из приложения Д видно, что в ООО «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского района РТ показатели энергообеспеченности труда в целом за пять лет имеют тенденцию уменьшения, а энерговооруженность труда – тенденцию увеличения. Тенденция уменьшения энергообеспеченности в расчёте на 100 га пашни связано с сокращением суммы энергетических мощностей их года в год, так, например, с 2013 года к 2017 году она сократилась в среднем на 15%. Увеличение энерговооруженности связываем с сокращением численности работников организации. За пятилетний период данный показатель изменился незначительно, вырос в среднем на 1-2%.

В сравнении со среднереспубликанскими показателями оба показателя особо не отличаются, особенно если данные отчетного года. Тем не менее надо отметить, что изучаемая организация владеет большим объемом энергетических мощностей, чем другие организации по республике. Сумма

энергетических мощностей в отчетном году в организации в 7 раз выше, чем в среднем по республике, поэтому и показатель энергооснащенности выше.

Отметим, что изучаемая организация имеет менее высокие показатели обеспеченности энергетическими ресурсами.

Среди всех факторов, участвующих в сельскохозяйственном производстве особая и ничем незаменимая роль принадлежит труду. Рациональное использование трудовых ресурсов обеспечивает повышение уровня производства сельскохозяйственной продукции и его экономической эффективности. Для определения годового запаса труда и уровня его использования в ООО «Ак Барс Дрожжаное» рассчитать показатели приложения Ж.

Данные приложения свидетельствуют о снижении годового запаса труда за пятилетний период. Так, по сравнению с 2013 годом, в 2017 году организация обладала запасом труда на 1809,5 (12,7%) тыс. чел.-часа меньше. Такая тенденция связана с сокращением численности работников на 94 человека. Уровень использования труда в организации низкая, за пятилетний период особо не меняется (2,6%). Здесь важную роль сыграли одновременное уменьшение годового запаса труда и фактически отработанное время одним работником. Отметим также, что фактически отработанное время одним работником за изучаемый период уменьшилось на 572 тыс. чел.-часов (30%), что говорит о снижении производительности труда в организации.

Если сравнивать со среднереспубликанскими показателями, отметим, что в республике уровень использования запаса труда больше нормы, тогда как в изучаемой организации намного ниже нормы. Годовой запас труда в ООО «Ак Барс Дрожжаное» в 64 раза выше, чем в среднем по республике, что говорит о высокой обеспеченности организации трудовыми ресурсами.

Финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности. В условиях

рыночной экономики прибыль является важнейшим показателем эффективности работы предприятия, источником его жизнедеятельности. Рост прибыли создает финансовую основу для осуществления расширенного воспроизводства предприятия и удовлетворения социальных и материальных потребностей учредителей и работников. Ориентация предприятий на получение прибыли является неременным условием для их успешной предпринимательской деятельности, критерием выбора оптимальных направлений и методов этой деятельности.

Для всесторонней оценки достигнутого уровня экономической эффективности производства в сельскохозяйственных предприятиях применяется система показателей, характеризующих использование главных факторов сельскохозяйственного производства – земли, основных производственных фондов, трудовых ресурсов и производственных затрат. Расчет показателей экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского района РТ показан в приложении Й.

Как показывают данные приложения Й, за изучаемый пятилетний период производство сельскохозяйственной продукции в организации было рентабельным, однако уровень рентабельности невысокий. За изучаемый период, данный показатель особо не меняется, с 2013 по 2015 год увеличивается на 0,7%, а с 2015 года отмечается обратное снижение до 0,1%. В отчетном году производство было малорентабельным, о чем свидетельствует показатель равный 0,1%.

По остальным показателям, характеризующим уровни стоимости валовой продукции, валового дохода и суммы чистой прибыли отмечается такая же тенденция, т.е. до 2015 года заметно повышение показателей экономической эффективности, а с 2015 года до отчетного – наоборот уменьшение. На наш взгляд такая тенденция связана с тем, что в 2015 году

были хорошие климатические условия и полученные суммы государственной поддержки, что позволило расширить производство и получить большой объем продукции. В отчетном году снижение показателей эффективности связано с большим объемом издержек производства.

В сравнении со среднереспубликанскими данными показатели особо не отличаются, что говорит о среднестабильном экономическом состоянии изучаемой организации.

2.2. Оценка финансового состояния

Анализ финансового состояния предприятия в условиях рыночных отношений играет большую роль. Это связано с тем, что предприятие, приобретая самостоятельность, несет полную ответственность за результаты своей деятельности (прежде всего, перед своими работниками, банком, финансовыми органами и кредиторами).

Основным источником информации о финансовой деятельности предприятия является бухгалтерская отчетность. Финансовое состояние предприятия – комплексное понятие, которое характеризуется системой показателей отражающих наличие, размещение и использование финансовых ресурсов предприятия. Финансовое состояние предприятия характеризуют показатели ликвидности и финансовой устойчивости.

Ликвидность баланса определяется как степень покрытия обязательств организации ее активами, срок превращения которых в денежном выражении соответствует сроку погашения обязательств. Задача анализа ликвидности баланса возникает в связи с необходимостью давать оценку платежеспособности.

Проведем анализ ликвидности бухгалтерского баланса ООО «Ак Барс Дрожжаное». Задача анализа ликвидности бухгалтерского баланса возникает

в связи с необходимостью оценки платежеспособности предприятия, т.е. его способности своевременно и полностью рассчитаться по всем своим обязательствам. Анализ ликвидности баланса ООО «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского района РТ представлен в приложении К.

Из приложения К видно, что финансовое состояние организации можно охарактеризовать как неустойчивое. Учитывая, что сумма наиболее ликвидных активов на много ниже суммы срочных обязательств, можно сказать, что в организации наблюдается платежный недостаток, т.е. у организации могут возникнуть проблемы при выплате текущих обязательств в связи недостатком денежных средств. Однако данная ситуация может быть стабилизирована благодаря тому, что в организации сумма быстрореализуемых активов в разы превышают сумму краткосрочных активов.

Превышение суммы медленно реализуемых активов над долгосрочными пассивами на начало отчетного года говорит о предстоящей возможности повышения платежеспособности в период средней длительности оборачиваемости средств. Однако необходимо отметить, что к концу года ситуация изменилась, следовательно в 2018 году организация может столкнуться с проблемой неплатежеспособности.

Превышение суммы постоянных пассивов, т.е. стоимости собственного капитала над трудно реализуемыми активами указывает на соблюдение минимально допустимого уровня стабильности фирмы и имеющихся в собственности у компании свободных средств.

Баланс считается абсолютно ликвидным, если имеет место следующие соотношения активов и пассивов баланса (таблица 1). Невыполнение одного из приведенных в таблице 2.8 соотношений говорит о том, что бухгалтерский баланс является ликвидным лишь на 75 %, двух – на 50 %, трех – на 25 %, всех – на 0 % (т.е. абсолютно неликвидным).

Проведя анализ ликвидности бухгалтерского баланса можно сделать вывод о том, что баланс не является абсолютно ликвидным, так как на начало 2017 года не выполняется первое условие, то есть наблюдается нехватка наиболее ликвидных средств, что свидетельствует о низкой платежеспособности ООО «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского района.

Таблица 1 – Соотношение активов и пассивов баланса в ООО «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского района РТ, за 2017 год

Абсолютно ликвидный баланс	Соотношение активов и пассивов баланса	
	На начало года	На конец года
$A1 \geq П1$	$357 < 293678$ Условие не выполняется	$97885 < 330502$ Условие не выполняется
$A2 \geq П2$	$267009 > 0$ Условие выполняется	$532476 > 2371$ Условие выполняется
$A3 \geq П3$	$821848 > 640147$ Условие выполняется	$926984 < 1047194$ Условие не выполняется
$A4 \leq П4$	$204672 < 360061$ Условие выполняется	$183779 < 341057$ Условие выполняется

К концу отчетного года ситуация ухудшилась, так как не выполняются первое и третье условие, что говорит о возможном наступлении проблем, связанных с неплатежеспособностью организации в 2018 году.

Для оценки текущей платежеспособности используются относительные коэффициенты ликвидности, посредством которых определяется степень и качество покрытия краткосрочных долговых обязательств ликвидными активами. Иначе говоря, предприятие считается ликвидным, когда оно в состоянии выполнить свои краткосрочные обязательства, реализуя текущие активы. Для анализа платежеспособности организации рассчитываются финансовые коэффициенты платежеспособности, которые представлены в приложении Л.

По данным приложения Л, рассматривая общий показатель платежеспособности (L1), необходимо отметить, что о платежеспособности организации можно говорить, только если этот коэффициент больше 1. Как

видно, на начало и конец года значение этого коэффициента ниже 1, что свидетельствует о низком уровне платежеспособности ООО «Ак Барс Дрожжаное».

Коэффициент абсолютной ликвидности (L2) показывает, какую часть текущей краткосрочной задолженности организация может погасить в ближайшее время за счет денежных средств и приравненных к ним финансовых вложений. Считается оптимальным значение данного коэффициента от 0,1 до 0,7. Видно, что данный норматив выполняется только в конце года, следовательно мы можем говорить о нехватке денежных средств для погашения краткосрочных обязательств.

Коэффициент критической оценки (L3), значение которого считается оптимальным при диапазоне 0,7-0,8 (желательно 1), равный в организации на начало года – 0,91, на конец – 1,89, показывает, что большая часть краткосрочных обязательств может быть немедленно погашена за счет денежных средств, средств в краткосрочных ценных бумагах и поступлений по расчетам.

Коэффициент текущей ликвидности (L4) показывает, какую часть текущих обязательств по кредитам и расчетам можно погасить мобилизовав все оборотные средства. Оптимально, если его значение 2,0-3,5. В организации он очень низкий, меньше единицы как на конец, так и на начало года, следовательно можно судить о нехватке оборотных средств для погашения текущих обязательств.

Коэффициент маневренности функционирующего капитала (L5) показывает, какая часть собственных оборотных средств была вложена в наиболее ликвидные активы и может быть использована в любом направлении. Здесь значение должно находиться на диапазоне от 0 до 1. На начало года требование не выполняется, на конец года выполняется. Следовательно можно сказать, что только к концу года изучаемая

организация целесообразно вложила оборотные активы на наиболее ликвидные активы.

Коэффициент доли оборотных средств в активах (L6), для которого уменьшение в динамике является положительным явлением говорит о том, какая часть функционирующего капитала обездвижена в производственных запасах и долгосрочной дебиторской задолженности. В нашей ситуации видно, что в динамике коэффициент растет, что не является положительным эффектом.

Коэффициент обеспеченности собственными средствами (L7) должен быть выше 0,5. В ООО «Ак Барс Дрожжаное» он намного ниже, однако критическую отметку 0,1 превосходит. Это характеризует наличие собственных оборотных средств у организации, необходимых для текущей деятельности и финансовой устойчивости, однако в недостаточной степени.

Таким образом, отметим, что платежеспособность ООО «Ак Барс Дрожжаное» в 2017 году характеризуется как недостаточное.

Финансовая устойчивость – это характеристика стабильности финансового положения предприятия, обеспечиваемая высокой долей собственного капитала в общей сумме используемых финансовых средств. Используют следующие коэффициенты оценки финансовой устойчивости, которые приведены в приложении М.

Рассматривая данные приложения М можно сделать следующие выводы:

1. Коэффициент капитализации (U1). Требование к его значению в организации не выполняется, следовательно можно сказать, что организация мало привлекла или не привлекала вообще заемные средства на 1 руб. вложенных в активы собственных средств;

2. Коэффициент обеспеченности собственными источниками (U2), который по значениям на начало и конец года находится в пределах нормы,

говорит о том, что большая часть оборотных активов организации финансируется за счет собственных источников;

3. Коэффициент финансовой независимости (U_3), по значениям не соответствует требуемым нормативам, следовательно можно сказать удельный вес собственных средств в общей сумме источников финансирования организации очень низкий или отсутствует вовсе;

4. Коэффициент финансирования (U_4) также не соответствует требуемым значениям, что свидетельствует, что ООО «Ак Барс Дрожжаное» большую часть производства финансирует за счет заемных, а не собственных средств;

5. Значение коэффициента финансовой устойчивости (U_5) в организации соответствует нормативу только в конце года, что говорит о наличии о финансировании деятельности за счет устойчивых источников только ближе к концу отчетного года.

Финансовая устойчивость предприятия определяет долгосрочную (в отличие от ликвидности) стабильность; данный показатель характеризует финансовое положение с точки зрения достаточности и эффективности использования собственного капитала. Таким образом отметим, что коэффициенты финансовой устойчивости в ООО «Ак Барс Дрожжаное» свидетельствуют о неустойчивом финансовом положении в отчетном году.

2.3. Организация бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля

Бухгалтерский учет формирует информацию о работе сельскохозяйственных организаций. Он фиксирует все изменения, происходящие в производственной, снабженческой и сбытовой деятельности, т.е. дает необходимые сведения о кругообороте средств и процессе

расширенного воспроизводства сельскохозяйственных предприятий. Бухгалтерский учет в ООО «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского района РТ вводится согласно Федеральному Закону «О бухгалтерском учете» (402-ФЗ) и сформированной в соответствии с ним учетной политикой, которая составляется главным бухгалтером Хасиятовой А.С. и утверждается руководителем Мударисовым Ф.Ж. Содержание учетной политики оформляется специальным документом – приказом об учетной политике. Учетная политика с каждым годом уточняется главным бухгалтером.

В бухгалтерии ООО «Ак Барс Дрожжаное» работают пять бухгалтеров и кассир: главный бухгалтер, бухгалтер по заработной плате, бухгалтер по животноводству, бухгалтер по растениеводству, бухгалтер по механизации. Для каждого работника бухгалтерии в целях разграничения полномочий работников, определения их прав и обязанностей составлены должностные инструкции. Они составлены главным бухгалтером и утверждены руководителем предприятия.

Главный бухгалтер обеспечивает правильную постановку и достоверность учета и отчетности в хозяйстве, осуществляет контроль над сохранностью и правильным расходованием денежных средств и материальных ценностей, соблюдением режима экономии и хозяйственного расчета.

Бухгалтер по растениеводству согласно должностной инструкции ведет учет затрат и выхода продукции растениеводства, составляет отчетную калькуляцию продукции растениеводства и др.

Бухгалтер по животноводству согласно должностной инструкции ведет учет затрат и выхода продукции животноводства, составляет отчетную калькуляцию продукции животноводства. Составляет бухгалтерскую справку о закрытии счета «Расходы будущих периодов» и др.

Бухгалтер по заработной плате ведет работу по учету кадров, начислений и удержаний из заработной платы, а также другие учетные процессы согласно должностной инструкции.

Бухгалтер по механизации производит оценку материалов, осуществляет контроль за сохранностью материальных ценностей, списанием согласно норм естественной убыли, участвует в составлении форм годового отчета, а также другие учетные процессы согласно должностной инструкции.

Первичный учет в хозяйстве является фундаментом бухгалтерского учета, от того, как полно и правильно на фермах, в мастерских и бригадах выполняются первичные документы, зависит дальнейший как аналитический, так и синтетический учет в центральной бухгалтерии. Первичный учет в хозяйстве организован согласно графику документооборота, который составляют и применяют в бухгалтерии предприятия.

Учет в ООО «Ак Барс Дрожжаное» полностью автоматизирован, осуществляется с применением компьютерной системы обработки данных по программе «1С: Бухгалтерия 8.3». Сведения, содержащиеся в принятых к учету первичных документах, накапливаются и систематизируются в информационной базе данных программы «1С: Бухгалтерия 8.3», самостоятельно настроенной и внедренной предприятием. Данная форма учета повышает контрольное значение учета. Отличительной особенностью этой формы является использование средств сбора и регистрации информации, накопление в памяти ЭВМ условной постоянной информации для многократного ее использования, позволяет исправлять ошибки на всех стадиях обработки информации

По результатам хозяйственной деятельности за 2017 год ООО «Ак Барс Дрожжаное» подлежит обязательной аудиторской проверке, так как сумма

активов составляет 1742124 тыс руб., что превышает 60 млн. и сумма выручки составляет 600186 тыс.руб., что превышает 400 млн. руб.

Система внутреннего контроля как самостоятельная служба на предприятии не организована, контрольные функции осуществляет главный бухгалтер.

3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ НА ОСНОВЕ ПРИМЕНЕНИЯ ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО СУЖДЕНИЯ БУХГАЛТЕРА В ОБЩЕСТВЕ С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ «АК БАРС ДРОЖЖАНОЕ» ДРОЖЖАНОВСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

3.1. Критерии оценки качества бухгалтерской информации в рамках применения профессионального суждения

Важную функцию в системе обеспечения пользователей отчетности ООО «Ак Барс Дрожжаное» качественной информацией и содействия повышению надежности информации, соответствия показателей бухгалтерской отчетности установленным требованиям выполняет контроль. Проведение контроля качества бухгалтерской отчетности направлено на защиту публичных интересов и на обеспечение достоверности официального бухгалтерского учета, т. е. относится к финансовому регулированию и имеет публично-правовой характер.

К сожалению, в изучаемом хозяйстве системы налаженного внутреннего контроля не имеется. Это является большим упущением

руководства организации. Тем не менее в хозяйстве раз в год проводится инвентаризация имущества согласно нормативному документу, регламентирующим порядок и правила проведения инвентаризации в Российских организациях, Приказ министра финансов Российской Федерации от 13.06.1995 № 49, утвердивший «Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств». Для этого руководителем хозяйства назначается инвентаризационная комиссия во главе с главным бухгалтером.

Также нужно сказать, что специального отдела службы внутреннего контроля в ООО «Ак Барс Дрожжаное» нет, поэтому контроль осуществляют сами работники бухгалтерии, проверяя правильность заполнения документов, поступающих из производственных подразделений, своевременность их поступления, заполнение всех необходимых реквизитов. Главный же бухгалтер, в свою очередь, устанавливает соответствие записей главной книги с записями в первичных документах и правильность отражения данных бухгалтерского и налогового учета в бухгалтерской отчетности.

Для преодоления данных проблем и формирования качественной, надежной и полезной заинтересованным лицам финансовой информации в ООО «Ак Барс Дрожжаное» необходимо прежде всего:

- 1) создать в организации механизмы проверки входящих фактов, данных и (или) источников информации, на основании которых формируется суждение;
- 2) обеспечить полноту входящей информации;
- 3) при рассмотрении фактов хозяйственной жизни исходить из их экономической сути, а не юридической формы;
- 4) осуществлять проверку объективности профессионального суждения путем привлечения независимых специалистов, аудиторов, экспертов;

5) постоянно повышать квалификацию специалистов в сфере бухгалтерского учета.

Важнейшим аспектом при этом является дальнейшее совершенствование бухгалтерского учета в направлении его гармонизации с международными стандартами финансовой отчетности и воспитание бухгалтеров новой формации, которые понимают свою роль в экономической жизни общества и осознают свою ответственность перед ним.

Изучив особенности формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «Ак Барс Дрожжаное», мы выявили, что существуют два основных способа проверки качества бухгалтерской отчетности: доэксплуатационного и потребительского (эксплуатационного).

1. Первый вариант, когда качество определяется до потребления, неточен: он не показывает, как в конечном счете качество удовлетворяет потребности пользователей. Только потребление может наиболее точно выявить качество. С точки зрения применения данной концепции к контролю качества финансовой отчетности доэксплуатационным является аудит финансовой отчетности ООО «Ак Барс Дрожжаное», в ходе которого проверяется обоснованность профессионального суждения бухгалтера к оценке фактов хозяйственной деятельности и их представлению в отчетности .

Проблема потребительского контроля заключается в том, что каждый пользователь в силу своего субъективного суждения может по-разному оценить качество предоставленной бухгалтерской информации. Это и определяет дальнейшие действия субъекта: принять полученную информацию как качественную или опровергнуть ее за недостатком доказательств.

Таким образом, вследствие существования неоднозначного понимания качества информации различными пользователями необходимо выделить

общие критерии качества информации отчетности ООО «Ак Барс Дрожжаное»: субъективные и объективные.

Субъективные критерии оценки качества бухгалтерской информации определяются пользователем исходя из его информационных потребностей и представлений о степени их удовлетворения. При этом каждый пользователь ранжирует представленную в бухгалтерской (финансовой) отчетности информацию на предмет качества, выделяя для себя по степени значимости первоочередные и вторичные качества из иерархии свойств представленной информации.

Объективные критерии оценки качества бухгалтерской информации определяются расчетным путем на основе исследования объективных данных (учетно-аналитических показателей), отражающих результаты событий, позволяющих оценить качество бухгалтерской отчетности. При этом для получения объективных критериев оценки расчетные методы необходимо применить ко всей совокупности бухгалтерской информации, оценить ее значимость для всех групп пользователей.

Учитывая подходы к оценке качества финансовой отчетности, следует определиться с особенностями формирования профессионального бухгалтерского суждения в целях сокращения энтропии учетной информации :

- 1) обоснованность предполагает, что формирование профессионального суждения должно основываться на формализованном описании объекта, цели, мотивации суждения на конкретную отчетную дату, соответствовать исторической и релевантной информации, отражать планы и намерения менеджмента, что является важнейшей составляющей учетных оценок. Данные обстоятельства выступают свидетельством того, что профессиональное суждение – не просто точка зрения специалиста, а обоснованная позиция, базирующаяся на принятии или отклонении

определенной информации об объекте с целью выбора наиболее оптимального отражения информации в отчетности, без знания о которой у заинтересованных пользователей невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов его деятельности для принятия пользователями на его основе взвешенных экономических решений ;

2) однозначность подразумевает, что при изучении и анализе финансовой отчетности ООО «Ак Барс Дрожжаное» заинтересованные пользователи могли истолковывать отраженную информацию без какой-либо неопределенности и вариантности, это достигается путем предельной ясности суждений, доступности для применения конкретного набора качественных или количественных характеристик, поддающихся определению в реальной финансово-хозяйственной деятельности;

3) системный подход основывается на том, что исследуется не только внутренняя структура объекта, в отношении которого вырабатывается суждение, но и вся совокупность связей объекта, определяется его место среди других объектов учета, получающих отражение в бухгалтерской отчетности. Суть процесса познания объекта с точки зрения выработки профессионального суждения по вопросу формирования информации о нем в финансовой отчетности сводится к выбору наилучшего из нескольких имеющихся вариантов, дающих различные результаты при их использовании в учете и формировании показателей. Соответственно, главное на данном этапе – это сформировать перечень возможных вариантов, с помощью которых может быть разработана методика учета соответствующего объекта, определить положительные и отрицательные стороны каждого варианта. Кроме того, следует получить представление о том, как данный объект или ситуация трактуется иными субъектами, которые будут впоследствии

использовать соответствующую информацию для принятия управленческих решений;

4) последовательность предполагает непротиворечивость относительно раскрытия информации об аналогичных финансово-хозяйственных операциях. Данный подход должен реализовываться путем формализованного оформления профессионального суждения как приложения к учетной политике. При этом необходимо периодически оценивать выработанные ранее профессиональные суждения на предмет их адекватности изменяющимся условиям внешней среды. В частности, следует периодически пересматривать суждения относительно расчетных оценок, применяемых при дисконтировании (наращении) денежных потоков, относительно границ соответствующих интервалов, используемых при сегментировании;

5) соблюдение приоритета экономического содержания перед формой позволяет наиболее достоверно характеризовать отражаемое в отчетности ООО «Ак Барс Дрожжаное» явление, повышая прогнозную ценность информации и тем самым, ее качество для конечных пользователей;

6) возможность практической реализации профессионального суждения сводится к тому, что при выработке суждения необходимо не только руководствоваться теоретическими соображениями о содержании исследуемого объекта, но и предложить конкретный алгоритм практического применения этого суждения, поскольку конечная цель формирования суждения – не просто отражение информации на счетах учета, а раскрытие информации в финансовой отчетности для последующего его использования заинтересованными пользователями при принятии экономических решений;

7) проверка объективности профессионального суждения должна реализовываться путем привлечения независимых аудиторов, способных рассмотреть предпосылки, использованные при вынесении суждения

бухгалтером, и оценить их объективность в целях снижения риска искажения финансовой отчетности.

Таким образом, именно информационные потребности пользователей определяют набор основных критериев качества бухгалтерской информации. Концептуальные основы представления финансовой отчетности задают концепции, которые лежат в основе профессионального суждения бухгалтера, и эти концепции являются целью, к которой необходимо стремиться. Такая постановка цели является идеальной и необходима для дальнейшего развития финансовой отчетности и улучшения ее качества.

3.2. Профессиональное суждение на этапе подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности

Бухгалтерская отчетность должна давать заинтересованным пользователям достоверное и полное представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении. Достоверной и полной считается бухгалтерская отчетность, сформированная исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету (п. 6 ПБУ 4/99).

Несмотря на требование формировать бухгалтерскую отчетность исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету, ПБУ 4/99 предусматривает принципиальную возможность отступления от этих правил, если их применение не позволяет организации достоверно отразить ее имущественное состояние и финансовые результаты. А это представляет собой уже область профессионального суждения бухгалтера.

Федеральный закон от 21.11.96 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (п. 4 ст. 13), допуская отступления от установленных правил и дает возможность любой организации формировать свою методологию бухгалтерского учета, отличную от нормативных актов. Таким образом, возможность и право на профессиональное суждение узаконены нормативным актом по бухгалтерскому учету самого высокого уровня – федеральным законом. Однако речь идет не о произвольном подходе к применению установленных правил бухгалтерского учета, а о возможности применения иных правил только в тех случаях, когда это можно обосновать.

Профессиональное суждение также применяется при раскрытии дополнительной информации в пояснениях к бухгалтерской отчетности, если недостаточно данных для формирования полного представления о финансовом положении и результатах деятельности организации. В основе раскрытия такой информации должна быть оценка потребностей пользователей финансовой отчетности. Реализация профессионального суждения в этой области применения должна исходить из принципа существенности при оценке событий после отчетной даты и их последствий, раскрытии информации об условных активах и обязательствах, установлении перечня отчетных сегментов и прочие.

Формирование и представление финансовой отчетной информации в ООО «Ак Барс Дрожжаное» осуществляется на основе профессионального суждения бухгалтера хозяйства в несколько этапов.

Первый этап – формирование учетной политики. Учетная политика – принятая организацией совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной жизни. Согласно ПБУ 1/08 учетная политика ООО «Ак Барс Дрожжаное» формируется главным

бухгалтером, утверждается руководителем организации и включает следующие элементы:

- рабочий план счетов, разработанный на основе общего плана с учетом специфики деятельности;
- первичные документы для оформления фактов хозяйственной жизни;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств;
- методы оценки активов и обязательств;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- порядок контроля за хозяйственными операциями и другие решения по организации бухгалтерского учета.

В случае изменения учетной политики хозяйства в целях обеспечения сопоставимости данных показатели отчетности корректируются как минимум за два предыдущих года. Причем указанные корректировки осуществляются только в отчетности, без отражения их на счетах бухгалтерского учета в регистрах. Изменение учетной политики подлежит обособленному раскрытию в пояснительной записке, включая причину изменения, оценку последствий изменения и указание на то, какие данные отчетности предыдущих периодов скорректированы. Учетная политика, сформированная с учетом данных рекомендаций, представлена в приложении Н.

Второй этап – начальный баланс, показывающий имущественное положение на начало отчетного периода. Начальный баланс строится в хозяйстве на основе данных сальдо счетов на конец предыдущего отчетного года.

Третий этап – текущая регистрация. На этом этапе все факты хозяйственной деятельности изучаемого, подлежащие включению в информационную бухгалтерскую систему, отражаются в первичных документах, которые составляются либо в момент совершения факта, либо

сразу после его завершения. Первичный учетный документ как информационное сообщение позволяет определить экономическую сущность, момент регистрации, стоимостную оценку хозяйственной операции и позволяет ее классифицировать в плане счетов. Таким образом, формируется счетная запись, подлежащая отражению, обобщению и группировке в учетных регистрах.

Но, к сожалению, в ООО «Ак Барс Дрожжаное» первичные документы заполняются не надлежащим образом. То есть во многих документах отсутствуют реквизиты: не проставляются даты составления, коды, название фермы, получателя, отправителя, не указывается балансовая стоимость животных и другие. Такое ведение первичного учета осложняет другим заинтересованным лицам получить полную и достоверную информацию.

Четвертый этап – инвентаризация. Для обеспечения достоверности данных, приводимых в отчетности, организация формирует ее с учетом результатов инвентаризации имущества и обязательств. В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности хозяйство проводит инвентаризацию имущества и финансовых обязательств раз в год перед составлением годового баланса, согласно порядку и срокам проведения, установленных организацией самостоятельно. В случае выявления искажений при отражении хозяйственных операций предусмотрено три варианта урегулирования:

- исправление записи в период обнаружения ошибки, если ошибка выявлена в отчетном году;
- исправительные записи в декабре отчетного года, если ошибка выявлена после отчетного года, но отчетность еще не утверждена;
- исправительные записи в периоде, следующем за отчетным, если ошибка обнаружена после утверждения отчетности.

По результатам инвентаризации в хозяйстве составляется инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей, акт на списание инвентаря. Если обратить внимание на эти два документа, то можно заметить недостатки в их составлении: в инвентаризационной описи отсутствуют дата начала и окончания инвентаризации, вид операции, номер, отсутствуют подписи ответственных лиц и не поставлен печать организации. Этот документ можно считать недействительным.

Но, несмотря на недостатки, хозяйство на основе этих же первичных документов составляет баланс. По-моему, мнению, лучше всего было бы, заполнение первичной документации должным образом, проставляя все необходимые реквизиты. Это способствовало бы быстрому освоению новой информации.

Пятый этап – пробный баланс. В конце отчетного периода по всем счетам Главной книги подсчитываются обороты и выводятся конечные остатки. Бессальдовые счета закрываются, их обороты по дебету и кредиту должны быть равны, а сальдо отсутствует. На основе данных счетов составляется пробный баланс, то есть оборотная ведомость. В оборотную ведомость включаются остатки обороты каждого счета и подсчитываются их итоги по дебету и кредиту. Оборотная ведомость – контрольный инструмент бухгалтерской процедуры. Равенство начальных остатков по дебету и кредиту, оборотов по дебету и кредиту, конечных остатков по дебету и кредиту свидетельствует об отсутствии ошибок при разноске операций по счетам и выведении конечных остатков. После выполнения контрольных моментов оборотной ведомости строится конечный баланс.

Шестой этап – конечный баланс. На этом этапе осуществляется итоговое обобщение показателей бухгалтерских счетов в формах отчетности. На основе конечных остатков формируется баланс, характеризующий имущественное положение предприятия на конец отчетного периода. Данные оборотов

бессальдовых счетов, участвующих в формировании финансового результата, вносятся в отчет о прибылях и убытках. Отчеты об изменениях капитала и движении денежных средств, приложение к балансу строятся с использованием остатков и оборотов, а также аналитических данных по отдельным объектам бухгалтерского наблюдения. В случае выявления неправильного отражения хозяйственных операций текущего периода до окончания отчетного года исправления фиксируются в том периоде (месяце), когда они выявлены. Если неправильное отражение выявлено после завершения отчетного года и до утверждения годовой отчетности, исправления приводятся последними оборотами декабря. При выявлении неправильного отражения операций после даты утверждения годового отчета хозяйства, исправления вносятся в периоде, следующем за отчетным. Годовой баланс формируется с учетом рассмотрения итогов деятельности организации за отчетный год. При отражении в отчетности данных, которые вычитаются из соответствующих показателей или имеют отрицательные значения, они показываются в круглых скобках.

Таким образом, можно сказать, что финансовая отчетность ООО «Ак Барс Дрожжаное» формируется на основании профессионального суждения главного бухгалтера хозяйства. Данная отчетность содержит и систематизирует информацию, содержащийся в первичных документах, которые порой не могут давать полную информацию об операции. Это происходит из-за халатности ответственных лиц. Поэтому организации необходимо наладить документооборот и контроль за выполнением работ. Только в этом случае можно будет говорить о достоверности предоставляемой отчетности организации.

3.3. Применение профессионального суждения при формировании бухгалтерской (финансовой) отчетности по международным стандартам финансовой отчетности

В системе документов МСФО понятие профессионального суждения встречается в Принципах составления и представления финансовой отчетности, данный документ входит в систему документов МСФО, он представляет свод стандартов и не является международным стандартом финансовой отчетности. Согласно Принципов составления и представления финансовой отчетности «на практике часто необходимо равновесие или компромисс между качественными характеристиками. Обычно цель состоит в том, чтобы достичь соответствующего баланса между характеристиками, для выполнения основного предназначения финансовой отчетности. Относительная важность характеристик в различных случаях – это дело профессионального суждения».

Определение термина «профессиональное суждение» в системе документов МСФО не приводится, также оно отсутствует в российских документах в области бухгалтерского учета. Это связано с тем, что применение профессионального суждения – это скорее подход к ведению учета и, главным образом, формированию финансовой отчетности, а не единовременная процедура, которая поддается жесткой регламентации. Таким образом, понимание и соответственно определение профессионального суждения должно вырабатываться профессиональным сообществом.

Как показал анализ научных источников, профессиональное суждение можно считать основой формирования финансовой отчетности по МСФО. При формировании финансовой отчетности по МСФО от бухгалтера требуется, опираясь на тексты документов МСФО и руководствуясь

профессиональным суждением, найти это решение в конкретной ситуации. Таким образом, формирование финансовой отчетности по МСФО практически невозможно без вынесения профессионального суждения. Оно потребуется при оценке сроков полезного использования и метода амортизации основных средств и нематериальных активов, признании резерва в связи с продажей продукции с гарантией, определении величины убытка от обесценения, выборе ставки дисконтирования, определении первичного и вторичного формата сегментации, оценке величины сомнительной дебиторской задолженности и во многих других случаях.

Формирование достоверной финансовой отчетности является целью составления отчетности по МСФО, поскольку только в этом случае она будет полезна пользователям для принятия экономических решений.

Бухгалтер не ограничен рамками требований тех или иных международных стандартов и интерпретаций, напротив, от него требуется постоянный анализ ситуации на предмет выполнения достоверного представления финансовой отчетности. Считается, что следование МСФО позволит подготовить финансовую отчетность, достоверно отражающую картину финансового положения ООО «Ак Барс Дрожжаное».

Финансовая отчетность считается соответствующей МСФО, если она составлена в соответствии со всеми требованиями МСФО. Факт соответствия должен быть раскрыт в финансовой отчетности путем ясного и безоговорочного заявления о таком соответствии. Таким образом, при формировании финансовой отчетности в соответствии с МСФО от бухгалтера при вынесении профессионального суждения, помимо опыта и навыков работы, потребуются знание и понимание: стандартов и интерпретаций МСФО; базовых подходов к формированию финансовой отчетности, изложенных в Принципах составления и представления финансовой отчетности; порядка формирования учетной политики и

изменения бухгалтерских оценок; концепции существенности (материальности).

Получение отчетности, соответствующей требованиям МСФО, возможно двумя основными способами: первый – это ведение параллельного учета, второй – трансформация финансовой отчетности.

Параллельный учет – это учет, который ведется в иных стандартах (например, МСФО), в отличие от тех, по которым уже ведется учет (например, РПБУ). При этом параллельный учет по МСФО подразумевает отражение фактов хозяйственной жизни в регистрах бухгалтерского учета на пооперационной основе в соответствии с правилами МСФО. Таким образом, каждый факт хозяйственной жизни регистрируется дважды: первый раз в системе учета по РПБУ, второй – по МСФО. При построении параллельного учета показатели финансовой отчетности по МСФО формируются на основе данных бухгалтерского учета по МСФО.

При трансформации отчетности показатели отчетности по МСФО формируются на основе данных отчетности по РПБУ, скорректированных на величину отличий в учете и отчетности по РПБУ и МСФО. Чем ближе правила учета и отчетности по РПБУ к учету по МСФО, тем меньше корректировок необходимо будет осуществить при трансформации отчетности; именно сближение национальных стандартов учета с МСФО является одной из задач реформирования учета.

Достоинства и недостатки каждого из способов получения отчетности по МСФО представлены в таблице в приложении П.

Достоинством внедрения параллельного учета является потенциально более низкий уровень риска неточной информации, отражаемой в финансовой отчетности, поскольку за каждой отчетной суммой стоит хозяйственная операция, отраженная по МСФО. Однако организация параллельного учета по МСФО требует существенных дополнительных

затрат от компаний (расходы на квалифицированный в области МСФО персонал, программное обеспечение, реорганизацию подразделений компании и пр.). Помимо этого, данный процесс требует продолжительного периода времени, т. к. затрагивает многие области финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

К преимуществам трансформации отчетности по сравнению с параллельным учетом можно отнести невысокие финансовые и временные затраты. Вместе с тем отчетность, полученная в результате трансформации, имеет высокий информационный риск, поскольку при ее осуществлении неизбежны субъективные оценки. Однако величина этого риска напрямую зависит от квалификации исполнителей [25, с. 54].

Таким образом, одним из ключевых факторов качества услуг по трансформации отчетности является выбор специалиста в области МСФО, профессиональное суждение которого позволит избежать недостоверности отчетности.

Профессиональное суждение можно считать основой формирования отчетности по МСФО.

В документах системы МСФО излагаются общие принципы и подходы к формированию отчетности и отражению отдельных объектов и операций. Тексты стандартов написаны достаточно сжато, поскольку они не содержат четких указаний по учету и отражению в отчетности всех возможных ситуаций. Более того, в системе документов МСФО отсутствует План счетов, нет указаний в отношении первичной документации и техники ведения бухгалтерского учета. Данная особенность МСФО во многом является «камнем преткновения» при изучении и применении международных стандартов российскими бухгалтерами. В то же время в международных стандартах содержатся подходы к решению практически всех учетных задач. От бухгалтера требуется, опираясь на тексты документов МСФО и

руководствуясь профессиональным суждением, найти это решение в конкретной ситуации .

Таким образом, формирование финансовой отчетности по МСФО практически невозможно без вынесения профессионального суждения. Оно потребуется при оценке сроков полезного использования и метода амортизации основных средств и нематериальных активов, признании резерва в связи с пропажей продукции с гарантией, определении величины убытка от обесценения, выборе ставки дисконтирования, определении первичного и вторичного формата сегментации, оценке величины сомнительной дебиторской задолженности и во многих других случаях.

При формировании мнения бухгалтер должен не только обладать знаниями текстов международных стандартов и интерпретаций, но и понимать базовые подходы к формированию отчетности, изложенные в Принципах составления и представления финансовой отчетности, а именно: какова цель и основополагающие допущения финансовой отчетности; какими качественными характеристиками должна обладать информация, содержащаяся в финансовой отчетности; в чем заключается достоверное и объективное представление; каковы определения, критерии признания и способы оценки элементов финансовой отчетности [29, с. 18].

Для того чтобы правильно вырабатывать профессиональное суждение, помимо понимания базовых подходов к формированию финансовой отчетности, следует четко представлять, что означает достоверное представление и соответствие МСФО. Объяснение данных понятий приводится в МСФО 1 «Представление финансовой отчетности».

С тем чтобы обеспечить формирование достоверной финансовой отчетности является целью составления отчетности по МСФО, поскольку только в этом случае она будет полезна пользователям для принятия экономических решений. Бухгалтер не ограничен рамками требований тех

или иных международных стандартов и интерпретаций, напротив, от него требуется постоянный анализ ситуации на предмет выполнения достоверного представления финансовой отчетности. Считается, что следование МСФО позволит подготовить финансовую отчетность, достоверно отражающую картину финансового положения организации.

Финансовая отчетность считается соответствующей МСФО, если она составлена в соответствии со всеми требованиями МСФО. Факт соответствия должен быть раскрыт в финансовой отчетности путем ясного и безоговорочного заявления о таком соответствии.

В то же время, согласно концепции достоверного и объективного представления, МСФО допускает отступление от требований международных стандартов, если требования отдельного стандарта или интерпретации не позволяют реализовать данную концепцию. Однако в таком случае необходимо раскрыть факт, причины, суть и влияние отступления от МСФО (аналогичная норма содержится в п. 4 ст. 13 Закона «О бухгалтерском учете»).

Достоверность финансовой отчетности, необходимо проинформировать пользователей о решениях, которые были приняты при идентификации фактов хозяйственной жизни. Документом, в котором выражаются конкретные принципы, методы, процедуры, правила и практика, принятые компанией для подготовки и представления финансовой отчетности, является учетная политика организации, которая разрабатывается в соответствии с МСФО 8 «Учетная политика, изменение бухгалтерских оценок и ошибки». По сути, учетная политика представляет собой комплекс профессиональных суждений.

При формировании учетной политики следует руководствоваться положениями соответствующих стандартов и интерпретаций, а также принимать во внимание разъяснения по их применению. При этом

применение учетной политики осуществляется совместно с концепцией существенности: нет необходимости применять учетную политику, когда эффект от ее применения является несущественным.

В то же время возможны ситуации, когда ни один из стандартов МСФО не содержит указаний по учету той или иной категории или операции. В таких обстоятельствах необходимо самостоятельно разработать подходы (выработать профессиональное суждение) к признанию и отражению объектов бухгалтерского учета, обеспечивая уместность и надежность информации для пользователей.

Таким образом, при формировании финансовой отчетности в соответствии с МСФО от бухгалтера при вынесении профессионального суждения, помимо опыта и навыков работы, потребуются знания и понимание в различных областях учета.

На рисунке 3.1 представлен перечень элементов, которые являются основными при формировании отчетности в соответствии с МСФО.

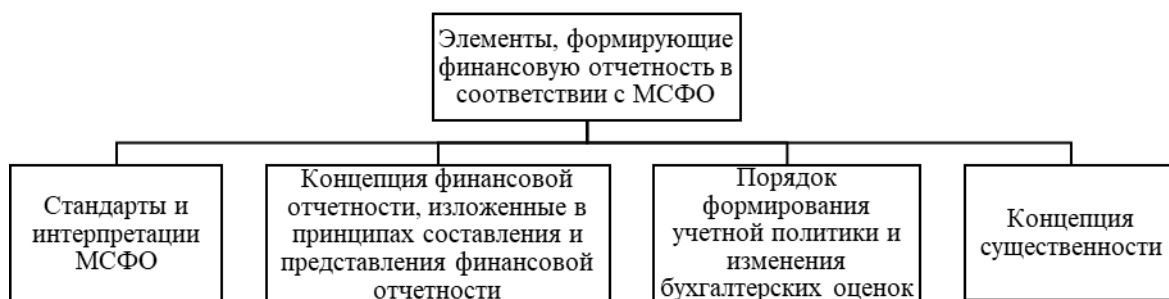


Рис. 3.1. Основные элементы, формирующие отчетность в соответствии с МСФО

Практически каждый международный стандарт предполагает использование профессионального суждения. Можно привести некоторые примеры.

В соответствии с МСФО 16 «Основные средства» для расчета амортизации основных средств необходимо определение срока полезного использования, метода амортизации и ликвидационной стоимости. Оценка каждого предполагает оценочное суждение бухгалтера.

Также профессиональное суждение требуется при идентификации учетных объектов. Ситуация неопределенности в таких случаях возникает в силу того, что не определены ключевые параметры признания: для нематериального актива - доминирующая субстанция (физическая или нематериальная), для инвестиционной недвижимости - способ использования

В процессе финансово-хозяйственной деятельности организация ежедневно сталкивается с ситуациями, в которых необходимо вынесение профессионального суждения для принятия решения о том, каким способом их отразить в бухгалтерском учете и отчетности.

МСФО не нацелены на подробное описание способов учета в каждой конкретной ситуации всего разнообразия фактов хозяйственной жизни. Данные стандарты предоставляют бухгалтеру свободу в выражении его мнения, ставя лишь одно условие - формирование качественной, прозрачной и сравнимой информации в финансовой отчетности, полезной пользователям в принятии экономических решений. И в силу этого МСФО позволяют дать ответ на любой учетный вопрос бухгалтера - в этом их несомненное преимущество.

Практически каждый международный стандарт предполагает использование профессионального суждения. В процессе финансово-хозяйственной деятельности ООО «Ак Барс Дрожжаное» ежедневно сталкивается с ситуациями, в которых необходимо вынесение профессионального суждения для принятия решения о том, каким способом их отразить в бухгалтерском учете и отчетности. МСФО не нацелены на

подробное описание способов учета в каждой конкретной ситуации всего разнообразия фактов хозяйственной жизни. Данные стандарты предоставляют бухгалтеру свободу в выражении его профессионального мнения (суждения), ставя лишь одно условие – формирование качественной, прозрачной и сравнимой информации в финансовой отчетности, полезной пользователям в принятии экономических решений. И в силу этого МСФО позволяют дать ответ на любой учетный вопрос бухгалтера – в этом их несомненное преимущество.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Реформирование бухгалтерского учета и совершенствование состава и структуры финансовой отчетности привели к тому, что отечественный бухгалтер, формируя бухгалтерскую (финансовую) отчетность, должен ссылаться не только на законодательную базу, но и применять профессиональное суждение с целью предоставления достоверной информации, которая послужит принятию пользователями обоснованных экономических решений.

Исследование российского законодательства позволило выявить, что впервые профессиональное суждение упоминается в Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу и определяется инструментом достижения цели реформирования бухгалтерского учета и отчетности. Однако, на сегодняшний день, ни в одном отечественном и международном нормативном документе понятие «профессиональное суждение» не нашло прямого отражения. В этой связи, перед профессиональным сообществом встал вопрос понимания и трактовки профессионального суждения.

В связи с тем, что профессиональное суждение выступает инструментом регулирования системы бухгалтерского учета и отчетности в организациях, учеными-экономистами определены принципы, на которые должен ссылаться бухгалтер при формировании суждения. К таковым относятся: системный подход к выработке профессионального суждения, его обоснованность, последовательность в выработке, однозначность, возможность технической реализации, приоритет содержания над формой и периодический контроль.

В процессе проведения исследования было выяснено, что областью применения профессионального суждения бухгалтера являются

формирование учетной политики организации, предоставление достоверной финансовой отчетности, выбор оптимального режима налогообложения и принимаемые управленческие решения.

Одним из факторов, влияющих на вырабатываемое бухгалтером профессиональное суждение, является организационная культура предприятия, которая определяется системой норм, правил и моральных ценностей, регламентирующих отношения между работниками, пронизывающей все сферы деятельности организации.

ООО «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского района имеет зерноводческо - скотоводческую специализацию со средним уровнем специализации.

За изучаемый пятилетний период производство сельскохозяйственной продукции в организации было рентабельным, однако уровень рентабельности невысокий. В отчетном году производство было малорентабельным, о чем свидетельствует показатель равный 0,1%.

Проведя анализ ликвидности бухгалтерского баланса можно сделать вывод о том, что в организации наблюдается нехватка наиболее ликвидных средств, что свидетельствует о низкой платежеспособности ООО «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского района. Коэффициенты финансовой устойчивости в ООО «Ак Барс Дрожжаное» свидетельствуют о неустойчивом финансовом положении в отчетном году.

В бухгалтерии ООО «Ак Барс Дрожжаное» работают пять бухгалтеров и кассир: главный бухгалтер, бухгалтер по заработной плате, бухгалтер по животноводству, бухгалтер по растениеводству, бухгалтер по механизации

Учет в ООО «Ак Барс Дрожжаное» полностью автоматизирован, осуществляется с применением компьютерной системы обработки данных по программе «1С: Бухгалтерия 8.3». Система внутреннего контроля как

самостоятельная служба на предприятии не организована, контрольные функции осуществляет главный бухгалтер.

В следующей главе изучены особенности применения профессионального суждения бухгалтеров ООО «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского района РТ.

Важную функцию в системе обеспечения пользователей отчетности ООО «Ак Барс Дрожжаное» качественной информацией и содействия повышению надежности информации, соответствия показателей бухгалтерской отчетности установленным требованиям выполняет контроль. Проведение контроля качества бухгалтерской отчетности направлено на защиту публичных интересов и на обеспечение достоверности официального бухгалтерского учета, т. е. относится к финансовому регулированию и имеет публично-правовой характер.

Изучив особенности формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «Ак Барс Дрожжаное», мы выявили, что существуют два основных способа проверки качества бухгалтерской отчетности: доэксплуатационного и потребительского (эксплуатационного).

Таким образом, вследствие существования неоднозначного понимания качества информации различными пользователями необходимо выделить общие критерии качества информации отчетности ООО «Ак Барс Дрожжаное»: субъективные и объективные.

Учитывая подходы к оценке качества финансовой отчетности, определены особенности формирования профессионального бухгалтерского суждения в целях сокращения энтропии учетной информации: обоснованность информации, однозначность информации, системный подход, последовательность решений, соблюдение приоритета экономического содержания перед формой, возможность практической реализации профессионального суждения, проверка объективности

профессионального суждения. Таким образом, именно информационные потребности пользователей определяют набор основных критериев качества бухгалтерской информации.

При составлении бухгалтерской отчетности также необходимо руководствоваться своим профессиональным суждением. Для этого формирование отчета в ООО «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского района РТ делят на шесть этапов, где сначала составляют учетную политику, начальный баланс, потом происходит текущая регистрация, проводят инвентаризацию, составляют пробный баланс и в конце информацию обобщают в конечном финансовом отчете. По моему мнению, такое поэтапное деление является правильным решением. Но к сожалению, в каждом этапе можно найти недостатки учета. Одним из наиболее распространенных ошибок является заполнение первичных документов ненадлежащим образом. Это, в свою очередь, сказывается на сроках и достоверности составления бухгалтерской отчетности.

В работе отмечены недостатки в деятельности организации, которые необходимо в срочном порядке исправить. Правильное решение также можно найти основываясь лишь на своем профессиональном суждении.

Основываясь на профессиональном суждении в работе предложено ООО «Ак Барс Дрожжаное» Дрожжановского района РТ разработать и утвердить новую учетную политику. В ходе разработки были изучены особенности деятельности организации, а также особенности бухгалтерского учета; выделены разделы: методический, технический и организационный, которые достаточно полно раскрывают все аспекты деятельности.

Предложено формирование отчетности в соответствии с МСФО посредством применения профессионального суждения. Этот этап для любого хозяйства на сегодняшний день является самым сложным и долгим процессом. И все же трансформировав отчетность хозяйство получит больше

преимуществ, таких как выход на международный рынок, нахождение новых поставщиков, улучшение качества продукции и многое другое.

При формировании отчетности большая нагрузка ложится на главного бухгалтера, так как он должен не только обладать знаниями текстов международных стандартов и интерпретаций, но и понимать базовые подходы к формированию отчетности, изложенные в Принципах составления и представления финансовой отчетности. Таким образом, при формировании финансовой отчетности в соответствии с МСФО от бухгалтера при вынесении профессионального суждения, помимо опыта и навыков работы, потребуются знания и понимание в различных областях учета.

Обобщая все выше сказанное, можно отметить, что профессиональное суждение бухгалтера - это ответственность за принимаемые решения, высокий профессионализм, а также понимание специфики деятельности предприятия и умение обосновать определенные механизмы принятия управленческих решений.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Об аудиторской деятельности. Федеральный закон от 30.12.2008 г. №307-ФЗ (ред. от 01.12.2014 г.). Режим доступа: URL: [http:// www](http://www).
2. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ Режим доступа: URL: <http:// www>.
3. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу [Электронный ресурс]: Приказ Министерства финансов РФ от 1 июля 2004 г. № 180 // Справочно-Правовая система «КонсультантПлюс».
4. О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н// Справочно-Правовая система «Гарант». – Последнее обновление 06.03.18.
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) [Электронный ресурс]: Приказ Министерства финансов РФ от 6 октября 2008 г. № 106н // Справочно-Правовая система «КонсультантПлюс». – Последнее обновление 28.04.2018.
6. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) [Электронный ресурс]: Приказ Министерства финансов РФ от 6 июля 1999 г. № 43н // Справочно-Правовая система «КонсультантПлюс». – Последнее обновление 31.12.2017.
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) [Электронный ресурс]: Приказ

Министерства финансов РФ от 9 июня 2001 г. № 44н // Справочно-Правовая система «Гарант». – Последнее обновление 31.12.17.

8. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) [Электронный ресурс]: Приказ Министерства финансов РФ от 30 марта 2001 № 26н // Справочно-Правовая система «Гарант». – Последнее обновление 31.12.17.

9. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» (ПБУ 19/02) [Электронный ресурс]: Приказ Министерства финансов РФ от 10 декабря 2002 г. № 126н // Справочно-Правовая система «Гарант». – Последнее обновление 31.12.17.

10. Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций [Электронный ресурс]: Приказ Министерства финансов РФ от 31 октября 2000 г. № 94н // Справочно-Правовая система «КонсультантПлюс». – Последнее обновление 31.12.17.

11. Международные стандарты финансовой отчетности и Разъяснения к ним [Электронный ресурс]: Справочно-Правовая система «КонсультантПлюс».

12. Бехтерова И.С. Взаимосвязь профессионального суждения бухгалтера с процессом формирования эффективной учетной политики организации / И.С.Бехтерова // Вестник АПК Ставрополя. – 2016. - №1. – с.128-132.

13. Генералова Н.В. Профессиональное суждение и его применение при формировании отчетности, составленной по МСФО / Н.В. Генералова // Бухгалтерский учет. - 2005. - № 23. - с. 54–61.

14. Горбунов Д.А., Стерихов Н.А., Мильгунова И.В. Факторы, оказывающие влияние на выбор организационных и методических аспектов учетной политики / Д.А. Горбунов, Н.А. Стерихов, И.В.Мильгунова //

Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа и аудита. – 2014. – с.68-72.

15. Губайдуллина А.Р. Принципы учета, определяющие применение профессионального суждения бухгалтера в условиях перехода к Международным стандартам финансовой отчетности / А.Р. Губайдуллина // Международный бухгалтерский учет. - 2012. - № 28.

16. Губайдуллина А.Р. Профессиональное суждение бухгалтера как инструмент формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности: автореф. дис. ... канд. экон.наук: 08.00.12 / Губайдуллина Альбина Рамилевна. – Н.Новгород, 2014. – 24 с.

17. Губайдуллина А.Р. Профессиональное суждение бухгалтера как инструмент формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности: дис... канд.экон.наук: 08.00.12. / Губайдуллина Альбина Рамилевна. – Казань, 2014. – 245 с.

18. Данякина Е.И. Организационная культура и профессиональное суждение / Е.И.Данякина // Научная жизнь. – 2009. - №12. – с.23-25.

19. Данов А.А. Понятие и оценка риска / А.А.Данов // Вестник Тамбовского университета. Серия: Гуманитарные науки.– 2008. – №9. - с.348-351.

20. Ефремова А.А. Достоверность отчетности вопреки требованиям ПБУ: нарушение или профессионализм? /А.А. Ефремова // Бухгалтерский учет. -2008. - № 16. - с. 43–46.

21. Казанникова Е.В. Профессиональное суждение бухгалтера в условиях стандартизации учета: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / Казанникова Екатерина Владимировна. - СПб., 2007. – 17 с.

22. Клычова Г.С., Закирова А.Р. Методика формирования внутренней управленческой отчетности в сельскохозяйственной организации / Г.С.Клычова, А.Р.Закирова // Вестник КГАУ. – 2011. - №1(19). – с.44-48.

23. Клычова Г.С., Закирова А.Р. Совершенствование системы внутреннего контроля сельскохозяйственных организаций в условиях вступления в ВТО / Г.С. Клычова, А.Р. Закирова // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2013. -№11. – с.35-39.

24. Лагутина А.А., Шапкина Ю.А., Мильгунова И.В. Учетная политика как инструмент реализации профессионального суждения бухгалтера / А.А. Лагутина, Ю.А. Шапкина, И.В.Мильгунова // Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа и аудита. – 2014. – с.164-168.

25. Манжосова И.Б., Бондарь Д.А. Организационная культура и профессиональное суждение бухгалтера / И.Б.Манжосова, Д.А.Бондарь // Инновационная экономика: перспективы развития и совершенствования. – 2013. - №2. – с.291-294.

26. Нелюбина В.С. Актуальные вопросы формирования учетной политики / Развитие учетно-аналитической и контрольной системы в условиях глобализации экономических процессов: сб.науч.ст./ В.С. Нелюбина, под общ.ред. Т.Г. Шешуковой. - Пермь: Пермский государственный университет, 2014. – Вып. 5. – с.76- 85.

27. Панкова С.В., Саталкина Е.В. Профессиональное суждение бухгалтера и аудитора: сходства и различия / С.В. Панкова, Е.В. Саталкина // Международный бухгалтерский учет. – 2011. - №21. – с.10-15.

28. Рассказова-Николаева С.А. Как научиться профессиональному суждению / С.А. Рассказова-Николаева // Вестник профессиональных бухгалтеров. - 2008. – № 4. - с.42-46.

29. Рыжакова Л.И. Основные подходы к формированию и представлению управленческой отчетности, ее состав и содержание на предприятиях сельского хозяйства / Л.И.Рыжакова // Вопросы экономики и права. – 2015. - №87. – с.75-79.

30. Саталкина Е.В. Роль профессионального суждения бухгалтера

при подготовке пояснений к финансовой отчетности экономического субъекта / Е.В. Саталкина // Учет. Анализ. Аудит. – 2016. - №5. – с.41-49.

31. Скуратов Р.А. Устойчивое развитие сельскохозяйственных организаций: автореф. дис. ... канд.экон.наук: 08.00.05 / Скуратов Роман Александрович. – Воронеж, 2010. – 23 с.

32. Слободняк И.А. Использование профессионального суждения при формировании учетно-аналитической информации бухгалтерской управленческой отчетности / И.А. Слободняк // Известия Иркутской государственной экономической академии. - 2011. - № 2. - с. 53–57.

33. Слободняк И.А. Формирование системы учетно-аналитической информации внутренней бухгалтерской управленческой информации / И.А. Слободняк // Известия ИГЭА. – 2010. - №6(74). – с.31-36.

34. Слободняк И.А. Формирование бухгалтерской управленческой отчетности коммерческой организации: теория, методология, практика: дисс... д-ра экон.наук: 08.00.12 / Слободняк Илья Анатольевич. – Иркутск, 2012. – 379 с.

35. Соколов Я.В., Терентьева Т.О. Профессиональное суждение бухгалтера: итоги минувшего века / Я.В. Соколов, Т.О. Терентьева // Бухгалтерский учет. - 2001. - № 12. - с. 53–57.

36. Толстова А.С. Бухгалтерские риски и их влияние на достоверность бухгалтерской отчетности: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / Толстова Анна Сергеевна. - Йошкар-Ола, 2009. – 20 с.

37. Туякова З.С., Саталкина Е.В. Классификация профессионального суждения как современного инструментария бухгалтерского учета / З.С. Туякова, Е.В. Саталкина // Вестник ОГУ. - 2010. - № 1 (107). - с. 90–97.

38. Удалова З.В., Осипова А.И., Осипов В.В. Учетная политика сельскохозяйственных организаций и ее оптимизация / З.В.Удалова, А

.И.Осипова, В.В.Осипов // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2014. - №9. – с.8-16.

39. Халилова К.Ф. Профессиональное суждение главного бухгалтера при формировании учетной политики предприятия / К.Ф.Халилова // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2015. - №1. – с.111-114.

40. Чарыкова О.Г., Полуэктова Е.А. Управление рисками на сельскохозяйственных предприятиях / О.Г. Чарыкова, Е.А. Полуэктова // Никоновские чтения. – 2009. –с. 307 – 309.

41. Шнейдман Л.З. При решении многих вопросов МСФО предлагают руководствоваться профессиональным суждением, что это означает? / Л.З. Шнейдман // Финансовая газета. - 2001. - № 44. - с. 18 - 19.

42. Яковлева О.Г. Профессиональное суждение бухгалтера при составлении финансовой отчетности / О.Г. Яковлева // Синергия наук. – 2017. - №16. - с. 173-177.

ПРИЛОЖЕНИЯ

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Классификация профессиональных суждений бухгалтера

Классификационные признаки	Группы профессиональных суждений
1. По виду неопределённости правил регулирования бухгалтерского учета	В условиях неясности и наличия границ неопределенности
2. По отношению к объекту суждения	По отражению информации в учете и ее представления в отчетности
3. По сроку реализации	Стратегического и тактического характера
4. По назначению	Относящиеся к:
	- объекту учета;
	- показателям отчетности;
	- качественным характеристикам;
5. По областям применения	- принципам учета.
	В финансовом учете;
	В налоговом учете;
	В управленческом учете;
6. По влиянию на эффективность предпринимательской деятельности экономического субъекта	Влияющие на эффективность;
	Не влияющие на эффективность;
	Не влияющие на эффективность, но влияющие на мнение пользователей
7. По категории специалистов	Бухгалтеров;
	Аудиторов;
	Налоговых инспекторов;
	Управленческого персонала.
8. По назначению информации	Для собственников предприятия;
	Для контрагентов;
	Для контролирующих органов.
9. По основанию для подготовки	В соответствии с:
	- принципами бухгалтерского учета;
	- судебной (арбитражной) практикой;
	- профессиональным опытом.
10. По реализации	При формировании учетной политики;
	При отражении конкретной хозяйственной операции;
	При составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности

Состав земельного фонда и структура сельскохозяйственных угодий в ООО Ак Барс Дрожжаное Дрожжановского района РТ, за 2013 – 2017 годы

Виды угодий	2013 г.		2014 г.		2015 г.		2016 г.		2017 г.		В среднем по РТ за 2017 г. структура, %
	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	
Всего земель	38974	X	38974	X	38974	X	38974	X	38406	X	X
в том числе сельхозугодий	36055	100	36055	100	36968	100	36968	100	36968	100	100
из них: Пашня	30211	83,79	30211	83,79	30214	81,73	30214	81,73	30214	81,73	87,6
Сенокосы	1666	4,62	1666	4,62	1663	4,50	1663	4,50	1663	4,50	1,9
Пастбища	5049	14,00	5049	14,00	5050	13,66	5050	13,66	5050	13,66	10,2
Многолетние насаждения	41	0,11	41	0,11	41	0,11	41	0,11	41	0,11	-
Процент распаханности	X	83,79	X	83,79	X	81,73	X	81,73	X	81,73	87,6

Структура товарной продукции в ООО Ак Барс Дрожжаное Дрожжановского района РТ, за 2013 – 2017 годы

Виды продук- ции	Годы										В среднем за 2013-2017 годы	
	2013		2014		2015		2016		2017			
	Стоимость реализованной продукции, тыс. руб.	Структура, %	Стоимость реали- зованной продукции, тыс. руб.	Структура, %	Стоимость реали- зованной продукции, тыс. руб.	Структура, %	Стоимость реализованной продукции, тыс. руб.	Структура, %	Стоимость реали- зованной продукции, тыс. руб.	Структура, %	Стоимость реали- зованной продукции, тыс. руб.	Структура, %
Зерно	1844,60	24,45	2125,25	27,85	1075,57	17,94	2445,32	35,04	3555,66	34,88	2209,28	28,81
Сахар- ная свекла	2475,37	32,81	1951,86	25,58	1303,38	21,74	908,44	13,02	2865,73	28,11	1900,96	24,79
Мясо КРС	607,24	8,05	741,74	9,72	752,32	12,55	677,11	9,70	685,65	6,73	692,81	9,03
Молоко	2616,65	34,69	2811,62	36,85	2864,45	47,77	2947,30	42,24	3086,35	30,28	2865,27	37,37
ИТОГО	7543,86	100	7630,47	100	5995,72	100	6978,17	100	10193,39	100	7668,32	100

ПРИЛОЖЕНИЕ Д

Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО Ак Барс Дрожжаное Дрожжановского района РТ, за 2013 – 2017 годы

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	В среднем по РТ за 2017 год
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс.руб.	235160	303790	353372	395564	417155	265228
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	35026	36055	36968	36968	36968	6290
Среднегодовая численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	691	688	652	593	574	98
Фондооснащенность, тыс.руб. на 100 га сельхозугодий	671,4	1097,1	1128,4	1070,0	1128,4	4216,7
Фондовооруженность, тыс.руб. на 1 работника	340,3	441,5	541,9	616,5	726,7	2706,4

ПРИЛОЖЕНИЕ Е

Уровень энергообеспеченности и энергооборуженности труда в ООО Ак
Барс Дрожжаное Дрожжановского района РТ, за 2013 – 2017 годы

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	В среднем по РТ за 2017 г.
Сумма энергетических мощностей, л.с.	42563	41488	40204	37793	37793	6477
Площадь пашни, га	30211	30211	30214	30214	30214	5508
Число среднегодовых работников, чел.	735	741	722	664	641	98
Энергообеспеченность, л.с. в расчете на 100 га пашни	140,9	137,7	133,1	125,1	125,1	117,6
Энергооборуженность, л.с. в расчете на 1 работника	61,6	60,3	61,7	63,7	65,8	66,1

ПРИЛОЖЕНИЕ Ж

Годовой запас труда и уровень его использования в ООО Ак Барс
Дрожжаное Дрожжановского района РТ, за 2013 – 2017 годы

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	В среднем по РТ за 2017 год
Число среднегодовых работников, чел.	735	741	722	664	641	98
Годовой запас труда, тыс. чел.-час.	14148,7	14264,2	13898,5	12782,0	12339,2	192,4
Фактически отработано, тыс. чел.-час.	1901	1781	1612	1416	1329	213
Уровень использования запаса труда, %	13,4	12,5	11,6	11,1	10,8	110,7

ПРИЛОЖЕНИЕ Й

Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного
производства в ООО Ак Барс Дрожжаное Дрожжановского района РТ,
за 2013 – 2017 годы

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	В сред- нем по РТ за 2017 год
Стоимость валовой продукции в расчете на:						
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	187,8	199,6	198,4	225,3	146,3	301,7
1 среднегодового работника, тыс. руб.	88,4	9,3	9,8	12,2	21,0	49,3
100 рублей основных производственных фондов, руб.	2,5	2,3	2,0	2,1	3,2	1,8
100 рублей издержек производства, руб.	7,4	8,9	9,4	9,6	1,7	2,5
Сумма валового дохода в расчете на:						
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	4215,3	6741,2	7951,2	5720,1	3601,7	2186,7
1 среднегодового работника, тыс. руб.	456,2	572,4	831,2	631,2	459,7	357,0
100 рублей основных производственных фондов, руб.	65,1	72,1	91,2	85,6	79,6	13,3
100 рублей издержек производства, руб.	47,2	55,2	58,3	52,3	43,1	17,9
Сумма прибыли (убытка) в расчете на:						
100 га соизмеримой пашни, тыс . руб.	21,1	26,6	48,5	39,6	10,8	746,2
1 среднегодового работника, тыс. руб.	2,8	3,8	6,2	5,5	1,6	121,8
100 рублей основных производственных фондов, руб.	0,7	0,9	1,3	1,0	0,2	4,5
100 рублей издержек производства, руб.	4,3	6,8	0,7	0,5	0,1	6,1
Уровень рентабельности (убыточности), %	0,5	0,7	1,2	0,5	0,1	2,6

ПРИЛОЖЕНИЕ К

Анализ ликвидности баланса в ООО Ак Барс Дрожжаное Дрожжановского района РТ, за 2017 год

АКТИВ	2017 г.		ПАССИВ	2017 г.		Платежный излишек (недостача)	
	На начало периода	На конец периода		На начало периода	На конец периода	На начало периода	На конец периода
Наиболее ликвидные активы (А1)	357	97885	Наиболее срочные обязательства (П1)	293678	330502	-293321	-232617
Быстро реализуемые активы (А2)	267009	532476	Краткосрочные пассивы (П2)	-	2371	267009	530105
Медленно реализуемые активы (А3)	821848	926984	Долгосрочные пассивы (П3)	640147	1047194	181701	-120210
Трудно реализуемые активы (А4)	204672	183779	Постоянные пассивы (П4)	360061	341057	-155389	-157278
Баланс	1293886	1741124	Баланс	1293886	1741124	X	X

ПРИЛОЖЕНИЕ Л

Оценка финансовых коэффициентов платежеспособности ООО Ак Барс
Дрожжаное Дрожжановского района РТ, за 2017 год

Коэффициенты Платежеспособности	2017		Отклонение (+, -)
	Начало года	Конец года	
Общий показатель платежеспособности (L1)	0,78	0,99	0,21
Коэффициент абсолютной ликвидности (L2)	0,00	0,29	0,29
Коэффициент критической оценки (L3)	0,91	1,89	0,98
Коэффициент текущей ликвидности (L4)	0,70	0,55	-0,15
Коэффициент маневренности функционирующего капитала (L5)	1,03	0,76	-0,27
Коэффициент доли оборотных средств в активах (L6)	0,84	0,89	0,05
Коэффициент обеспеченности собственными средствами (L7)	0,14	0,10	-0,04

ПРИЛОЖЕНИЕ М

Абсолютные показатели финансовой устойчивости в ООО Ак Барс
Дрожжаное Дрожжановского района РТ, за 2017 г., тыс.руб.

Коэффициенты	Нормальные ограничения	На начало года	На конец года	Отклонения, +, -
Коэффициент капитализации (U1)	$U_1 \leq 1,50$	2,59	4,05	1,46
Коэффициент обеспеченности собственными источниками (U2)	$0,1 \leq U_2 \leq 0,5$	0,14	0,10	-0,04
Коэффициент финансовой независимости (U ₃)	$0,4 \leq U_3 \leq 0,6$	0,28	0,20	-0,08
Коэффициент финансирования (U4)	$U_4 \geq 0,7$	0,39	0,25	-0,14
Коэффициент финансовой устойчивости (U ₅)	$U_5 \geq 0,6$	0,71	0,52	-0,19

ПРИЛОЖЕНИЕ Н

ПРИКАЗ

по ООО Ак Барс Дрожжаное
29 декабря 2017 г. № 45
Об учетной политике на 2018 год

В соответствии с п. 3 ст. 6 Федерального закона РФ О бухгалтерском учете в Российской Федерации от 06.12.2011 № 402-ФЗ и на основании Положения по бухгалтерскому учету Учетная политика организации (ПБУ 1/08), (утверждено приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н в целях соблюдения в течение отчетного года единой учетной политики (методики) отражения в бухгалтерском учете и отчетности отдельных хозяйственных операций и оценки имущества,

ПРИКАЗЫВАЮ:

Принять учетную политику в целях бухгалтерского учета на 2018 год.

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА по ООО «Ак Барс Дрожжаное»

Бухгалтерский учет в ООО «Ак Барс Дрожжаное» ведется на основании следующих действующих нормативных актов:

- Федеральный закон РФ от 06.12.2011 № 402-ФЗ О бухгалтерском учете (в ред. от 30.06.2003);
- Положение по бухгалтерскому учету Учетная политика организации (ПБУ 1/08), утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 №106н;
- Положение по бухгалтерскому учету Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство (ПБУ 2/2008), утвержденное Приказом Минфина РФ от 24.10.2008 № 106;
- Положение по бухгалтерскому учету Бухгалтерская отчетность организации (ПБУ 4/99), утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.07.1999 №43н;
- Положение по бухгалтерскому учету Учет материально-производственных запасов (ПБУ 5/01), утвержденное Приказом Минфина РФ от 09.06.2001г. № 44н;
- Положение по бухгалтерскому учету Учет основных средств (ПБУ 6/01), утвержденное Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н (в ред. Приказа Минфина РФ от 12.12.2005г. № 147н);
- Положение по бухгалтерскому учету События после отчетной даты (ПБУ 7/98), утвержденное Приказом Минфина РФ от 25.11.98 № 56н;
- Положение по бухгалтерскому учету Условные факты хозяйственной деятельности (ПБУ 8/01), утвержденное Приказом Минфина РФ от 28.11.2001г. № 96н;
- Положение по бухгалтерскому учету Доходы организации ПБУ 9/99, утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н (ред. от 30.03.2001г.);
- Положение по бухгалтерскому учету Расходы организации (ПБУ 10/99), утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 33 н (ред. от 30.03.2001г.);
- Положение по бухгалтерскому учету Учет государственной помощи (ПБУ 13/2000) утвержденное Приказом Минфина РФ от 16.10.2000 №92н;
- Положение по бухгалтерскому учету Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте (ПБУ 3/2000) утвержденное Приказом Минфина РФ от 10.01.2000 №2н
- Положение по бухгалтерскому учету Информация по сегментам (ПБУ 12/2000) утвержденное Приказом Минфина РФ от 27.01.2000 №11;
- Положение по бухгалтерскому учету Информация об участии в совместной деятельности (ПБУ 20/03) утвержденное Приказом Минфина РФ от 24.11.2003 №105н;
- Положение по бухгалтерскому учету Учет финансовых вложений (ПБУ 18/02) утвержденное Приказом Минфина РФ от 10.12.2002 №126н;

- Положение по бухгалтерскому учету Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские технологические работы (ПБУ 17/02) утвержденное Приказом Минфина РФ от 19.11.2002 №115н;
- Положение по бухгалтерскому учету Информация по прекращаемой деятельности (ПБУ 16/02) утвержденное Приказом Минфина РФ от 02.07.2002 №66н;
- Положение по бухгалтерскому учету Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию (ПБУ 15/01) утвержденное Приказом Минфина РФ от 02.08.2001 №44н;
- Положение по бухгалтерскому учету Отчет о движении денежных средств (ПБУ 23/2011) утвержденное Приказом Минфина РФ от 02.02.2011 №11н;
- Инструкция по применению Плана счетов финансово-хозяйственной деятельности предприятий, утвержденная Приказом МФ РФ от 31.10.200г. №94н (ред. Приказа МФ РФ от 07.05.2003г. №38н);
- другие нормативные акты РФ и РТ, определяющие порядок ведения бухгалтерского учета и отчетности в РФ, и отраслевые особенности для организаций сельскохозяйственного производства.

ПРИНЦИПЫ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ И ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТНОЙ РАБОТЫ

ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Бухгалтерский учет имущества, обязательств, хозяйственных операций в ООО «Ак Барс Дрожжаное» ведется на основе натуральных измерителей в денежном выражении путем сплошного, непрерывного, документального и взаимосвязанного их отражения;

2. Хозяйство будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у него отсутствуют намерения и необходимость в ликвидации или в существенном сокращении деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (**допущение непрерывности деятельности**);

3. Принятая хозяйством учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому (**допущение последовательности применения учетной политики**);

4. Факты хозяйственной деятельности хозяйства относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (**допущение временной определенности факторов хозяйственной деятельности**).

Задачами бухгалтерского учета являются:

- формирование полной и достоверной информации о хозяйственных процессах и результатах деятельности хозяйства ;
- обеспечение контроля за наличием и движением имущества, использованием материальных, трудовых, финансовых ресурсов;
- своевременное предупреждение негативных явлений в хозяйственно-финансовой деятельности, выявление и мобилизация внутрихозяйственных резервов.

В соответствии с Федеральным законом О бухгалтерском учете № 402-ФЗ в ООО «Ак Барс Дрожжаное» ответственными являются:

- за организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций в целом по «Ак Барс Дрожжаное» - **Директор Мударисов Ф.Ж.,**
- за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности - **Главный бухгалтер Хасиятова А.С.**

Учетная политика сформирована по правилам, приведенным в Положении по бухгалтерскому учету Учетная политика организации (ПБУ 1/08), утвержденном Приказом МФ РФ от 06.10.2008 №106н;

РАЗДЕЛ 1

ОРГАНИЗАЦИОННО-ТЕХНИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

Рабочий план счетов

Рабочий план счетов бухгалтерского учета разработан на основе типового Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности.

Первичные учетные документы

Для оформления фактов хозяйственной деятельности применяются типовые формы первичных учетных документов, установленные законодательством, содержащиеся в перечнях и альбомах унифицированных форм первичной учетной документации.

Форма бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет в 2018 году вести с использованием специализированной бухгалтерской программы 1С Бухгалтерия 8.3 по журнально-ордерной форме в электронном виде. Аналитические и синтетические регистры бухгалтерского учета оформлять автоматизировано. Учетные документы хранить на предприятии в электронном виде, обеспечив их защиту.

По итогам финансового года в срок до 25 марта, следующего за отчетным годом ООО «Ак Барс Дрожжаное» представляет бухгалтерскую и налоговую отчетность в органы государственной налоговой службы, в органы государственной статистической отчетности по месту регистрации хозяйства:

- бухгалтерский баланс,
- отчет о финансовых результатах,
- отчет о движении капитала,
- отчет о движении денежных средств,
- пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах,

Отчетным годом является период с 1 января по 31 декабря включительно.

Промежуточная бухгалтерская отчетность представляется органу государственной налоговой службы, органу государственной статистической отчетности по месту регистрации хозяйства в течение 30 дней по окончании квартала, а годовая - в течение 90 дней по окончании года.

Инвентаризация имущества

Обязательные инвентаризации имущества и финансовых обязательств проводятся в следующие сроки:

- по основным средствам и капитальным вложениям - один раз в три года;
- по нематериальным активам, долгосрочным и краткосрочным финансовым вложениям - ежегодно по состоянию на 31 декабря;
- по товарным запасам на складах (сырье, материалы, покупные полуфабрикаты, готовая продукция) - ежегодно по состоянию на 1 декабря;
- по незавершенному производству - ежемесячно по состоянию на 1 число следующего за отчетным месяца;
- по расходам будущих периодов - ежегодно по состоянию на 1 число месяца, следующего за отчетным кварталом;

- по денежным средствам в кассе с полным полистным пересчетом денежной наличности и проверкой других ценностей, находящихся в кассе - ежеквартально по

состоянию на 1 число месяца, следующего за отчетным, а также при смене кассиров;

- по денежным средствам на счетах в учреждениях банков - ежегодно по состоянию на 31 декабря;

- по расчетам с бюджетом по налогам, сборам и целевому финансированию и внебюджетными фондами по обязательным отчислениям - ежеквартально по состоянию на 1 число месяца, следующего за отчетным кварталом;

- по расчетам с дебиторами и кредиторами - ежегодно по состоянию на 31 декабря;

- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;

- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

- при реорганизации или ликвидации организации;

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании хозяйства;

- при ликвидации (реорганизации) хозяйства перед составлением ликвидационного (разделительного) баланса и в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, нормативными актами Министерства финансов РФ и Татарстана.

Для проведения инвентаризации создается рабочая инвентаризационная комиссия.

Выявленные при инвентаризации и других проверках расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета регулируются в порядке, предусмотренном законодательством. (п. 3 ст. 6 *Федерального закона О бухгалтерском учете* и п.п. 8 и 26 *Положения о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации, Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств*, утвержденные приказом МФ РФ от 13.06.1995 № 49, п. 37 *Порядка ведения кассовых операций в Российской Федерации*, утвержденного решением Совета директоров ЦБ России от 22.09.1993 № 40)

Прочие организационно-технические вопросы

1. Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций, основных средств ведется в рублях и копейках. (п. 37 *Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств*, утвержденных приказом МФ РФ от 13.10.2003 № 91н)

2. Ответственность за соблюдение законодательства при осуществлении хозяйственной деятельности, организацию бухгалтерского учета, а также за достоверность бухгалтерских и налоговых отчетов несет директор хозяйства.

3. Ответственность за ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности возлагается на Главного бухгалтера.

РАЗДЕЛ II

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

Предмет деятельности

Порядок признания хозяйством доходов, отражаемых в учете в составе операционных и получаемых от предмета деятельности, соответствует порядку их налогообложения.

Доходы от сдачи имущества в аренду независимо от признания ее предметом деятельности хозяйства включаются в базу для исчисления налога на прибыль, на добавленную стоимость.

Вложения во внеоборотные активы

К незавершенным капитальным вложениям относятся не оформленные актами приемки-передачи основных средств затраты по строительно-монтажным работам, приобретению зданий, оборудования, транспортных средств, инструмента, инвентаря, иных материальных объектов длительного пользования, прочие капитальные работы и затраты.

Временно эксплуатируемые объекты капитального строительства, включая объекты недвижимости, не прошедшие процедуры государственной регистрации, до ввода их в постоянную эксплуатацию отражаются в составе незавершенных капитальных вложений.

Незавершенные капитальные вложения отражаются в бухгалтерском учете по сумме фактических затрат.

Затраты по строительству и приобретению основных средств учитываются по счету 08 Капитальные вложения. Также счет 08 может использоваться для учета расходов связанных с модернизацией и реконструкцией основных средств.

Затраты на модернизацию и реконструкцией основных средств в себестоимость не включаются, а относятся на увеличение первоначальной стоимости. При этом будут использоваться такие проводки как:

- Дебет 08 Кредит 60- учтены затраты на модернизацию,
- Дебет 19 Кредит 60- учтен НДС,
- Дебет 01 Кредит 08- сумма затрат на модернизацию включена в первоначальную стоимость основных средств,
- Дебет 68 Кредит 19- произведен налоговый вычет.

Основные средства

Учет основных средств осуществляется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету Учет основных средств (ПБУ 6/01)

К основным средствам как совокупности материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управления хозяйством в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев, относятся здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование (включая кухонное), измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь (включая посуду) и принадлежности, рабочий и продуктивный скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие основные средства.

К основным средствам относятся также капитальные вложения в коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы) и в арендованные объекты основных средств. При сдаче в аренду объектов основных средств (или их части) неотделимые улучшения, производимые арендатором, отражаются в учете в соответствии с условиями договоров на аренду.

Капитальные вложения в многолетние насаждения, коренное улучшение земель ежегодно включаются в состав основных средств в сумме затрат, относящихся к принятым в отчетном году в эксплуатацию площадям, независимо от даты окончания всего комплекса работ.

Основные средства отражаются в бухгалтерском балансе по остаточной стоимости, т.е. по фактическим затратам на их приобретение, сооружение и изготовление за вычетом суммы начисленной амортизации.

Изменение первоначальной стоимости основных средств в случаях достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации, переоценки соответствующих объектов раскрываются в пояснениях к бухгалтерскому балансу.

- Дебет 01 Субсчет Списание ОС на затраты производство,
- Кредит 01 субсчет ОС в эксплуатации,
- Дебет 02 Кредит 01 Субсчет ОС в эксплуатации,
- Дебет 20 (23,26,44) Кредит 01 Субсчета Списание ОС на затраты производства.

Книги, брошюры и другие печатные издания (независимо от их стоимости) списываются

на затраты в полной сумме в момент их приобретения(под. 6 п.2 ст.256 НК РФ).
Используются проводки:

- Дебет 01 Кредит 08,
- Дебет 26(44) Кредит 01.

При реализации объектов основных средств даются следующие проводки:

- Дебет 76 Кредит 91.1.- отражены доход от продажи объекта ОС и задолженность покупателя,
- Дебет 91.2. Кредит 68 Субсчет Расчеты по НДС - начислен НДС,
- Дебет 01 Субсчет Выбытия ОС Кредит 01 - списана первоначальная стоимость объекта ОС
- Дебет 02 Кредит 01 Субсчет Выбытия ОС — списана сумма начисленной амортизации,
- Дебет 91.2. Кредит 01 Субсчет Выбытия ОС - списана остаточная стоимость ОС,
- Дебет 91.2. Кредит 23 (20,25) - списаны расходы связанные с продажей объекта ОС (например, расходы на демонтаж оборудования, разборку здания и т.п.).

Амортизация основных средств

По принятым к учету основным средствам амортизационные отчисления на полное восстановление исчисляются линейным способом исходя из их балансовой стоимости и утвержденных сроков использования, а по грузовому автотранспорту по нормам амортизации.

Начисление амортизационных отчислений приостанавливается в течение срока нахождения объектов основных средств на реконструкции и модернизации по решению руководителя организации, и по основным средствам, переведенным по решению руководителя организации на консервацию с продолжительностью не менее трех месяцев.

Начисление амортизации отражается по Кредиту счета 02 Амортизация ОС
Дебетуется счет 02 с соответствующими счетами затрат:

- Дебет 20(23, 25, 26, 44, 91.2., 97) Кредит 02

Финансовые вложения

Хозяйство осуществляет финансовые вложения исходя из соображений производственной необходимости, целесообразности и наибольшей рентабельности.

К финансовым вложениям относятся инвестиции в государственные ценные бумаги, в ценные бумаги других организаций, в уставные (складочные) капиталы других юридических лиц, а также предоставленные другим организациям займы. Для обобщения информации о наличии и движении инвестиций хозяйства в государственные ценные бумаги, акции, облигации и иные ценные бумаги других организаций, уставные(складочные) капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы учитываются по счету 57 Финансовые вложения. Используются проводки:

- Дебет счета 58.1. Кредит 76 - вклад в уставный капитал отражен в составе финансовых вложений.

При продаже доли в уставном капитале:

- Дебет 76 Кредит 91.1.- определена задолженность покупателя,
- Дебет 91.2. Кредит 58.1. -списана учетная доля акции (доли в уставном капитале),
- Дебет 91.2. Кредит 76 - отражены иные расходы по продаже,
- Дебет 51 Кредит 76 - получены деньги от покупателя,

Финансовые вложения отражаются в учете в сумме фактически произведенных затрат.

Не оплаченные полностью объекты финансовых вложений (кроме займов), показываются в актине бухгалтерского баланса в полной сумме фактических затрат на их

приобретения по договору с отнесением непогашенной суммы по статье кредиторов в пассиве бухгалтерского баланса в случаях, когда к инвестору перешли права на объект.

Средства, внесенные в счет подлежащих приобретению объектов финансовых вложений, показываются в активе бухгалтерского баланса по статье дебиторов.

Материально-производственные запасы (сырье, материалы, готовая продукция и товары)

Учет сырья, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, готовой продукции и товаров осуществляется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету Учет материально-производственных запасов (ПБУ 5/01), утвержденное Приказом Минфина РФ от 09.06.2001 г. №44н.

Активы, в отношении которых выполняются условия, служащие основанием для принятия их к бухгалтерскому учету в качестве объектов основных средств, стоимостью не более 40 000 (либо меньшего лимита) рублей за единицу отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в составе материально-производственных запасов;

Сырье и материалы - часть материально-производственных запасов, используемая при производстве продукции, выполнении работ и оказании услуг, а также для управленческих нужд, не относящаяся к категориям МБП, готовая продукция, товары и полностью переносящая свою стоимость на создаваемый объект (выполняемую работу или оказываемую услугу).

Фактическая себестоимость приобретения и заготовления материальных ценностей учитывается на счетах 10 Материалы (включая возвратную тару).

Стоимость материалов оставшихся на конец месяца в пути или не вывезенных со склада поставщиков в конце месяца отражается по Дебету счета 10 Материалы и Кредиту счета 60 Расчеты с поставщиками и подрядчиками (без оприходования этих ценностей на склад).

Фактический расход материалов в производстве и для других хозяйственных целей отражается по Кредиту 10 Материалы в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу) или другими соответствующими счетами.

При выбытии материалов (списании, продаже, передачи безвозмездно и др.) их стоимость списывается Дебет счета 91 Прочие доходы и расходы.

Аналитический учет по счету 10 Материалы ведется по местам хранения материалов и отдельным их наименованием (видам, сортам, размерам, количеству и т.д.). *(Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета, п. 17 Положения по бухгалтерскому учету Учет материально-производственных запасов (ПБУ 5/01), п. 6.6 Положения по бухгалтерскому учету Расходы организации (ПБУ 10/99).)*

Фактическая себестоимость запасов, полученных организацией безвозмездно, определяется исходя из их рыночной стоимости на дату оприходования.

Фактическая себестоимость запасов, приобретенных в обмен на иное имущество (за исключением денежных средств), в случае, если обмениваемые товары признаны сторонами эквивалентными, определяется исходя из стоимости обычной реализации передаваемого имущества.

Фактическая себестоимость запасов, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством РФ.

Материально-производственные запасы (кроме оборудования к установке и МБП), на которые цена в течение года снизилась либо которые морально устарели или частично потеряли свое первоначальное качество, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года по цене возможной реализации, если она ниже первоначальной стоимости заготовления (приобретения), с отнесением разницы в ценах на финансовые

результаты организации. В целях определения суммы прибыли, подлежащей налогообложению, эти разницы не учитываются.

Запасы, не принадлежащие хозяйству, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора, принимаются к бухгалтерскому учету на забалансовые счета в оценке, предусмотренной в договоре.

Учетной единицей материально-производственных запасов является номенклатурная единица (номенклатурный номер). Номенклатура производственных запасов утверждается приказом по предприятию. Номенклатурный номер - это один или несколько видов материалов, объединенных групповыми признаками.

При отпуске материально-производственных запасов в производство и ином выбытии их оценка производится по средней себестоимости.

Выбранный способ списания стоимости запасов является единым для всех видов, за исключением автомобилей, приобретаемых в целях последующей реализации. (п. 15 *Положения по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации*, пп.14, 17 *Основных положений по учету материалов на предприятиях и стройках*, приложенных к письму МФ СССР от 30.04.74 № 103)

В целях организации контроля расхода топлив и масел при эксплуатации средств автомобильного транспорта применяются Нормы расхода топлив и смазочных материалов на автомобильном транспорте (Р3112194-0366-03), утвержденные Минтрансом РФ 29.04.2003г.

Нормы расхода ГСМ на списочный состав транспортных средств и самоходных машин и механизмов утверждаются главным инженером (с учетом поправочных коэффициентов на зимний период).

Выдачу, хранение и использование спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений производить в порядке, установленном Инструкцией о порядке обеспечения рабочих и служащих специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты, утвержденной Госкомтрудом СССР и ВЦСПС от 24.05.1983 № 100/П- 9 (в ред. Постановления Минтруда РФ от 18.12.98 N 51)

Материальные ресурсы, израсходованные сверх технологических норм, списываются на издержки производства на основании распоряжения главного инженера, подтверждающего обоснованность перерасхода.

Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы

Не относятся к основным средствам и учитываются в составе средств в обороте

- предметы со сроком полезного использования менее 12 месяцев и стоимостью меньше 20000(Двадцати тысяч) руб.:

- специальные инструменты и специальные приспособления;

- специальная одежда, специальная обувь и постельные принадлежности, независимо от стоимости и срока службы;

- приборы, средства автоматизации и лабораторное оборудование для лабораторий.

По мере ввода их в эксплуатацию затраты по ним списываются на себестоимость готовой продукции в рублевом эквиваленте, в бухгалтерском учете отражают проводкой:

-Дебет 20 (23,25,26,44) Кредит 10- списанный материал стоимостью меньше 20 000 руб. на себестоимость готовой продукции. (*Положение по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, Положение по бухгалтерскому учету малоценных и быстроизнашивающихся предметов(ПКУ-5/()1), утвержденное Приказом МФ РФ от 9.06.2001г. № 44н*).

Стоимость специальных инструментов, специальных приспособлений и сменного оборудования погашается в соответствии с установленной нормой или сметной ставкой,

рассчитанной исходя из сметы расходов на их изготовление (приобретение) и запланированного выпуска продукции с помощью этих инструментов и приспособлений. Выдачу, хранение и пользование спецодеждой, спецобувью и предохранительных приспособлений производить в порядке, определенном Инструкцией о порядке обеспечения рабочих и служащих специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты проводит согласно приложения к коллективному договору.

Готовая продукция

Готовая продукция представляет собой часть материально-производственных запасов предприятия, являющуюся конечным результатом производственного процесса, законченную обработкой (комплектацией), соответствующую по качеству установленным стандартам, предназначенную для продажи.

Готовая продукция отражается в бухгалтерском учете и в балансе по счету 43 Готовая продукция по фактической производственной себестоимости. (*Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета, п. 59 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации*).

Величина себестоимости выпущенной продукции (как нормативной, так и плановой) отражается по Кредиту счета 40. Нормативная себестоимость продукции (работ, услуг) рассчитывается хозяйством самостоятельно на основании норм расхода материалов, топлива и т.д. необходимых для выпуска продукции (выполнении работ и оказания услуг).

Полная себестоимость продукции (услуг, работ) также устанавливается хозяйством самостоятельно. При передачи готовой продукции на склад готовой продукции в бухгалтерском учете отражается проводкой:

- Дебет 43 Кредит 40 - оприходована готовая продукция по нормативной себестоимости.

Фактическая себестоимость выпущенной продукции хозяйство учитывает по Дебету счета 40.

Себестоимость продукции, изготовление основным производством отражается проводкой:

- Дебет 40 Кредит 20 - отражена фактическая себестоимость продукции, выпущенной основным производством.

При реализации готовой продукции дается следующие проводки:

- Дебет 62 Кредит 90.1. — отражена выручка от продажи продукции,

- Дебет 90.2. Кредит 43 - списана фактическая себестоимость отгруженной продукции,

- Дебет 90.3. Кредит 68 субсчет Расчеты по НДС - начислен НДС с выручки от продажи готовой продукции.

После перерасчета плановой себестоимости даётся корректировочные проводки:

- Дебет 90.2. Кредит 40 - списана превышение фактической себестоимости выпущенной продукции на её плановой себестоимостью (когда сальдо по счету 40 дебетовое и имеется перерасход).

- Дебет 90.2. Кредит 40

- Сторнировано превышение плановой себестоимости выпущенной продукции над её фактической себестоимостью (когда сальдо по счету 40 кредитовое и имеется экономия)

Товары

Товары - это часть материально-производственных запасов организации, приобретенная или полученная от других юридических и физических лиц и предназначенная для продажи или перепродажи без дополнительной обработки.

(Положение по бухгалтерскому учету Учет материально-производственных запасов ПБУ 5/01, утвержденное приказом Минфина РФ от 9.06.2001г. № 44н, п. 4.2.3. Методических рекомендаций по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли, утвержденных письмом Комитета РФ по торговле от 10.07.96 № 1-794/32-5).

При продаже (отпуске) товаров их стоимость списывается по методу средней себестоимости, за исключением автомобилей, приобретаемых в качестве товаров. (п.п. 15,20 *Положения по бухгалтерскому учету Учет материально-производственных запасов (ПБУ 5/01)*, утвержденного Приказом Минфина РФ от 9.06.Ж)\г. № 44н).

Товары для продажи и перепродажи учитываются по счету 41.

При приобретении товаров используются проводки:

- Дебет 41 Кредит 60, 76 - отражены суммы, уплаченные поставщику
- Дебет 19 Кредит 60, 76 - учтен НДС по затратам, непосредственно связанным с приобретением товаров (на основании счета фактуры поставщика),
- Дебет 41 Кредит 42 - отражена сумма торговой наценки на поступившие товары.

При реализации даётся следующие проводки:

- Дебет 90.2. Кредит 41 - списана учетная стоимость товаров,
- Дебет 90.3. Кредит 68 субсчет Расчеты по НДС - начислен НДС подлежащий уплате в бюджет.
- Дебет 73.5, 60, 76.... Кредит 90.1. - выручка от продажи товаров в счет заработной. платы
- Дебет 90.2. Кредит 42- Сторнировано реализованная торговая наценка.

Затраты на производство

Расходы непосредственно связанные с процессом производства (например, заработная плата рабочих основного и вспомогательного производства, стоимость материалов списанных в производство, расходы по содержанию производственного оборудования) в бухгалтерскомучете отражаются проводками:

- Дебет 20 (23. 44) Кредит 10, 69, 70

Расходы связанные с обслуживанием основного производства (например, заработная административного персонала. ОНР, ОХР)в бухгалтерском учете отражаются проводками:

- Дебет 25, 26 Кредит 20. 69, 70

(Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета, п. 5.5. Положение о бухгалтерском учете и отчетности в РФ).

Незавершенное производство и расходы будущих периодов

Незавершенное производство

Продукция (работы), не прошедшая всех стадий (фаз, переделов), предусмотренные технологическим процессом, а также изделия, не укомплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки, относятся к незавершенному производству.

Незавершенное производство отражается в учете по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов, (п. 64 *Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ*).

Расходы будущих периодов

Расходы, учитываемые при расчете налога на доходы (налога на прибыль) и произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим периодам, отражаются в бухгалтерском учете как расходы будущих периодов.

В составе расходов будущих периодов на балансовом счете 97 Расходы будущих периодов учитываются:

- а) стоимость лицензий на осуществление различных видов деятельности;
- б) стоимость капитального ремонта, выполненного подрядчиком и оплаченная ему в части, превышающей плановый размер за отчетный период;
- в) расходы производственного характера (общехозяйственные расходы) в период, когда отсутствует выручка от реализации,
- г) расходы на приобретение компьютерных программ,
- д) суммы, уплаченные за рекламу производимой продукции выполняемых работ, оказываемых услуг),
- е) суммы страховых выплат от несчастных случаев в производстве от рисков при монтажных работах, от несчастных случаев в работе на опасных объектах).

Применяются проводки:

- Дебет 97 Кредит 60,76 - отражена задолженность перед поставщиками, подрядчиками за выполненные работы (оказанные услуги), затраты на которые учитываются как расходы будущих периодов,

- Дебет 20(23,25,26,44....) Кредит 97 - расходы будущих периодов учтены в составе производственных затрат (расходы на продажу).

Капиталы и резервы

В составе собственного капитала хозяйства учитываются уставный фонд, добавочный капитал, нераспределенная прибыль.

Хозяйство может создавать следующие виды резервов:

- по сомнительным долгам ,
- на предстоящие отпуска на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет ,
- резерв на ремонт основных средств

Предприятие не создает резервы под вложения в ценные бумаги.

Доходы хозяйства

Признание бухгалтерией хозяйства доходов от обычных видов деятельности происходит исходя из правила существенности, характера своей деятельности, видов доходов и условий их получения (п. 4 Положения по бухгалтерскому учету Доходы организации (ПБУ 9/99), утвержденного Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н(ред. от 30.03.2001г.)).

В целях налогообложения выручка от продаж определяется по мере отгрузки продукции (выполнения работ, услуг) и предъявления покупателю расчетных документов.

Расходы хозяйства

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг. Расходы хозяйства учитываются по счету 91.2. Расходы делятся на две группы: прочие расходы и внереализационные расходы.

Статьи учета прочих расходов:

К прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся следующие расходы:

- сумма налогов и сборов, начисленные в установленные законодательством РФ о налогах и сборах в порядке, за исключением перечисленных в статьи 279 НК РФ,
- расходы на сертификацию продукции и услуг,

- сумма комиссионных сборов и иных подобных расходов за выполнение сторонними организациями работы (предоставленные услуги),
- расходы на юридические и информационные услуги,
- расходы на аудиторские услуги,
- представительские расходы, связанные с официальным приемом и обслуживанием представителей других организаций, участвующих в переговорах в целях установления сотрудничества, в порядке, предусмотренным п.2 настоящей статьи.
- и другие аналогичные расходы

Статьи учета внереализационных расходов:

Обоснованные затраты на осуществление деятельности непосредственно связанные с производством и реализацией включаются в состав внереализационных расходов. К таким расходам относятся:

- расходы на содержание переданного по договору аренды(лизинга) имущества (включая амортизацию по этому имуществу),
- расходы в виде, процентов по долговым обязательствам,
- судебные расходы и арбитражные сборы,
- расходы в виде признанных должником или подлежащих к уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штраф, пени или санкции за нарушения договорных или долговых обязательств, а также расходы на возмещение причиненного ущерба,
- расходы на услуги банка,
- другие обоснованные расходы.

События после отчетной даты и условные факты хозяйственной деятельности.

При отражении в бухгалтерском учете и отчетности событий после отчетной даты и условных фактов хозяйственной деятельности организация руководствуется положениями ПБУ 7/98 и ПБУ 8/01.

Данная учетная политика разработана в целях организации бухгалтерского учета исключительно для применения в головном предприятии и его структурных подразделениях.

Данная учетная политика вступает в силу с 1 января 2006 года, принимается для применения на ряд лет и может быть изменена в случаях:

- реорганизации,
- смены собственника,
- изменений в законодательстве РФ и РТ,
- изменений в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ и РТ,
- разработки новых способов ведения бухгалтерского и налогового учета в хозяйстве.

Учетная политика в течение календарного года (финансового года) может изменяться при изменении Положений о бухгалтерском учете и отчетности в РФ.

Главный бухгалтер

ООО «Ак Барс Дрожжаное» Хасиятова А.С.

ПРИЛОЖЕНИЕ П

Сравнительная характеристика способов получения отчетности по МСФО

Характеристика	Параллельный учет	Трансформация отчетности
Достоверность отчетности	+ потенциально высокая степень надежности информации	- потенциально высокий информационный риск - неизбежное присутствие субъективных оценок
Затратность (обучение персонала, расходы на программное обеспечение, расходы на реорганизацию системы управления в компании и пр.)	- требует от компании существенных затрат	+ не требует от компании существенных затрат
Период составления отчетности	- продолжительный, т.к. подразумевает отладку системы параллельного учета	+ непродолжительный
Оперативность составления отчетности	+ практически одновременно с составлением российской отчетности	- только после составления российской отчетности