

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

Заведующий кафедрой

_____ Клычова Г.С.

«14» января 2019г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

Учет и отражение в отчетности информации о запасах на примере
общества с ограниченной ответственностью «Асанбаш-Агро»
Кукморского района Республики Татарстан

Обучающийся:

Мубаракова Альбина Габдилваровна

Руководитель:

к.э.н., доцент

Фахретдинова Эльвира Наилевна

Рецензент:

к.э.н., доцент

Захарова Галина Петровна

Казань 2019
0

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.
«07» декабря 2017 г.

ЗАДАНИЕ на выпускную квалификационную работу

_____ Мубаракowej Альбины Габдилваровны _____

1. Тема работы Учет и отражение в отчетности информации о запасах на материалах общества с ограниченной ответственностью «Асанбаш-Агро» Кукморского района Республики Татарстан

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы «14» января 2019г.

3. Исходные данные к работе: нормативные документы по бухгалтерскому учету, международные стандарты финансовой отчетности, периодическая и учебная литература, данные первичного, аналитического и синтетического учета, годовые бухгалтерские отчеты ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ, результаты личных наблюдений и разработок

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: теоретические аспекты формирования информации о запасах в бухгалтерском учете и отчетности, понятие и классификация запасов в бухгалтерском учете и отчетности, Правила признания и раскрытия информации о запасах в финансовой отчетности в соответствии с российскими и международными стандартами, особенности оценки и учета запасов в сельскохозяйственных

предприятиях, анализ производственно-финансовой деятельности ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ, организация учета и формирование информации о запасах в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ

5. Перечень графических материалов Трактовка понятий «запасы» и «материально-производственные запасы» в российских и международных стандартах, Классификационные группы запасов в соответствии с российскими и международными стандартами, Признание запасов в соответствии с российскими и международными стандартами, Правила раскрытия информации о запасах в финансовой отчетности в соответствии с российскими и международными стандартами, Правила оценки запасов в соответствии с российскими и международными стандартами, Правила оценки выбывающих запасов в соответствии с российскими и международными стандартами

6. Дата выдачи задания

«07» декабря 2017 г.

Руководитель

Э.Н.Фахретдинова

Задание принял к исполнению

А.Г.Мубаракова

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнени я	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.04.18	
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ ИНФОРМАЦИИ О ЗАПАСАХ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ОТЧЁТНОСТИ	15.04.18	
1.1. Понятие и классификация запасов в бухгалтерском учете и отчетности		
1.2. Правила признания и раскрытие информации о запасах в финансовой отчетности в соответствии с российскими и международными стандартами		
1.3 Особенности оценки и учета запасов в сельскохозяйственных предприятиях		
2. АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВЕННО-ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «АСАНБАШ-АГРО» КУКМОРСКОГО РАЙОНА РТ	15.09.18	
2.1. Анализ природно-экономических условий		
2.2. АНАЛИЗ ФИНАНСОВОГО СОСТОЯНИЯ		
2.3. Оценка системы бухгалтерского, налогового учета и внутреннего контроля		
3. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА И ФОРМИРОВАНИЕ ИНФОРМАЦИИ О ЗАПАСАХ В ООО «АСАНБАШ- АГРО» КУКМОРСКОГО РАЙОНА РТ	15.12.18	
3.1. Раскрытие информации о запасах в бухгалтерской (финансовой) отчетности		
3.2. Состояние учета и контроля запасов на предприятии		
3.3. Основные рекомендации по совершенствованию учета и раскрытию информации о запасах в отчетности		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.01.19	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.01.19	
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.01.19	

ВВЕДЕНИЕ	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ ИНФОРМАЦИИ О ЗАПАСАХ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ОТЧЁТНОСТИ	7
1.1. Понятие и классификация запасов в бухгалтерском учете и отчетности	7
1.2 Правила признания и раскрытие информации о запасах в финансовой отчетности в соответствии с российскими и международными стандартами	12
1.3. Особенности оценки и учета запасов в сельскохозяйственных предприятиях	15
2. АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВЕННО-ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬ- НОСТИ ООО «АСАНБАШ-АГРО» КУКМОРСКОГО РАЙОНА РТ	24
2.1. Анализ природно-экономических условий	24
2.2. Анализ финансового состояния	32
2.3. Оценка системы бухгалтерского, налогового учета и внутреннего контроля	41
3. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА И ФОРМИРОВАНИЕ ИНФОРМАЦИИ О ЗАПАСАХ В ООО «АСАНБАШ-АГРО» КУКМОРСКОГО РАЙОНА РТ	46
3.1 Раскрытие информации о запасах в бухгалтерской (финансовой) отчетности	46
3.2. Состояние учета и контроля запасов на предприятии	49
3.3. Основные рекомендации по совершенствованию учета и раскрытию информации о запасах в отчетности	63
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	73
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	78
ПРИЛОЖЕНИЯ	87

ВВЕДЕНИЕ

Основной удельный вес в составе оборотных активов сельскохозяйственных предприятий занимают запасы. Большую часть запасов как правило составляют материалы и животные на выращивании и откорме. Кроме того по строке « запасы» бухгалтерского баланса отражаются на затраты незавершённого производства, остатки готовой продукции, товаров.

На организацию учетного процесса запасов значительно влияет специфика сельскохозяйственного производства, его сезонность, и необходимость использования части произведенных запасов в новых стадиях производственного цикла.

В настоящее время ряд компаний должны учитывать требования международных стандартов финансовой отчетности. Поэтому работа бухгалтера осложняется унификацией учета, с целью удовлетворения требований внешних пользователей информацией о запасах в соответствии с требованиями международных стандартов.

В связи с этим вопросы совершенствования учета запасов остаются актуальными в любой организации. Правильное и своевременное оформление первичных документов, автоматизация учетно-вычислительных работ, обеспечение правильной приемки, хранения и отпуска запасов способствует улучшению ресурсоснабжения, способствуют упрощению работы складов, помогает наладить контроль за расходом запасов, достичь их экономии.

Целью выпускной квалификационной работы является изучение состояния и совершенствование учета и отражения в отчетности информации о запасах в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ.

Для достижения цели были определены задачи:

- 1) изучить понятие, критерии признания запасов, правила их оценки и раскрытия информации о них в бухгалтерской отчетности;

2) оценить природно-экономические условия и эффективность производства изучаемого предприятия;

3) проанализировать состояние учета и контроля запасов на исследуемом объекте и разработать рекомендации по их совершенствованию;

4) предложить мероприятия по раскрытию информации о запасах в отчетности в соответствии с требованиями международных стандартов.

Объектом исследования выбрано ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ.

Предметом исследования является бухгалтерский учет запасов в соответствии с требованиями российских и международных стандартов финансовой отчетности.

Источниками для написания выпускной квалификационной работы послужили: учредительные документы, годовые отчеты за 2015-2017 годы, первичные документы и регистры бухгалтерского учета, а также собственные наблюдения автора.

При разработке и написании данной работы были использованы методы экономических исследований: с помощью монографического метода были изучен опыт передовых хозяйств, проведен анализ деятельности предприятия, экспериментальный метод - в целях статистической и математической обработки полученных материалов, теоретического обобщения и разработки мероприятий по совершенствованию и их внедрению в производство.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ ИНФОРМАЦИИ О ЗАПАСАХ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ОТЧЁТНОСТИ

1.1 Понятие и классификация запасов в бухгалтерском учете и отчетности

Одной из значительных групп статей финансовой отчетности являются «запасы». Российские бухгалтера привыкли оперировать понятием не «запасы», а «материально-производственные запасы», так как в российском законодательстве основным документом, регламентирующим учет данных активов является положение по бухгалтерскому учету ПБУ 5/01 имеющее одноименное название «Учет материально-производственных запасов».

Во втором разделе бухгалтерского баланса «Оборотные активы» для отражения информации о данной группе активов предусмотрена строка «Запасы».

Таблица 1 - Порядок формирования строки «Запасы» в бухгалтерском балансе

Название статей баланса	Код строки	Счета бухгалтерского учета (в частности)
II. Оборотные активы		
Запасы	1210	Сальдо по счетам: – 10 «Материалы» – 11 «Животные на выращивании и откорме» – 20 «Основное производство» – 21 «Полуфабрикаты собственного производства» – 23 «Вспомогательные производства» – 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» – 41 «Товары» (минус кредитовое сальдо по счету 42 «Торговая наценка», если товары учитываются в продажных ценах) – 43 «Готовая продукция» – 44 «Расходы на продажу» – 45 «Товары отгруженные» – 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» – 97 «Расходы будущих периодов» – 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» – плюс (минус) дебетовое (кредитовое) сальдо по счету 16 «Отклонение в стоимости материальных

Название статей баланса	Код строки	Счета бухгалтерского учета (в частности)
		ценностей» – минус кредитовое сальдо по сч.14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»

Понятие «запасы» по международным правилам значительно шире трактовки «материально-производственные запасы», которое дает российский стандарт. Мизиковский Е.А. и Дружиловская Т.Ю. обосновывают это тем, что в состав запасов входит незавершенное производство [38, 125].

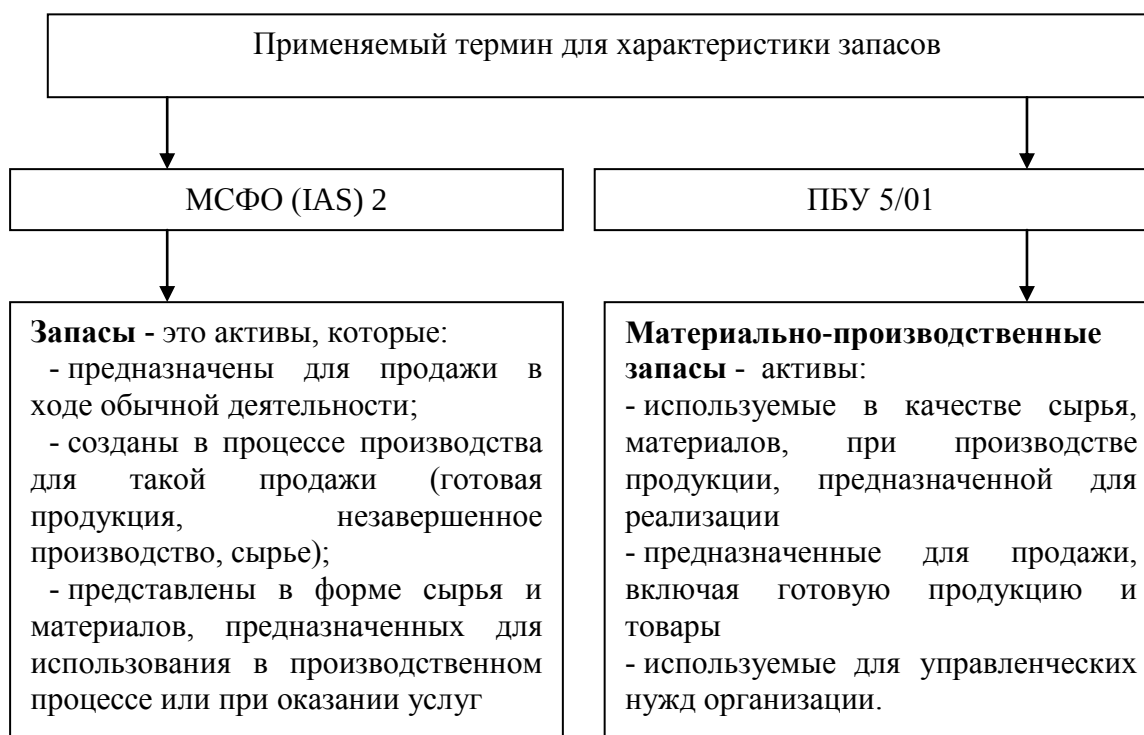


Рис.1 Трактовка понятий «запасы» и «материально-производственные запасы» в российских и международных стандартах

Как видно из рисунка 1. при наличии некоторых расхождений по форме в содержательной части определения запасов в МСФО и российском нормативном документе идентичны.

Штефан М.А. приводит противоположную точку зрения. Он считает, что в российском законодательстве понятие «запасов» шире, чем в международном, приводя нормы положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 [46, 36].

В соответствии с ПБУ 4/99 к запасам относятся:

- сырье, материалы и другие аналогичные ценности;
- затраты в незавершенном производстве (издержках обращения);
- готовая продукция;
- товары для переработки и товары отгруженные;
- расходы будущих периодов.

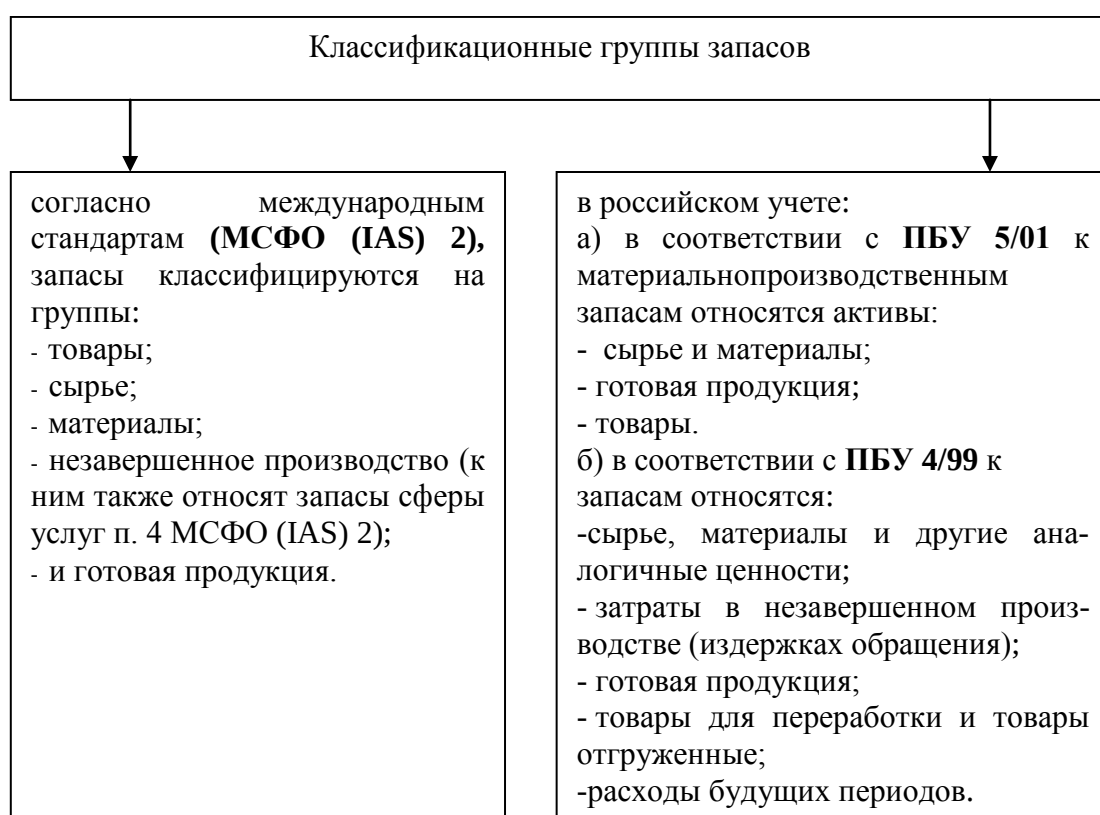


Рис.2 Классификационные группы запасов в соответствии с российскими и международными стандартами

На основе норм законодательных международных и российских источников, приведенных на рисунке 1.3, можно сделать следующие выводы:

1. в российском законодательстве отсутствует четкое определение запасов, для учета данных активов используются нормы разных стандартов,

которые, на наш взгляд имеют различные трактовки, как в вопросах квалификации, так и классификации;

2. в российском законодательстве к запасам относят расходы будущих периодов, в частности расходы на освоение новых производств, рекультивацию земель, предоплата и др.; в соответствии с международными стандартами расходы будущих периодов отражаются в отчетности как дебиторская задолженность или как нематериальные активы;

3. по правилам российского законодательства в бухгалтерском балансе в составе запасов отражаются животные на выращивании и откорме, тогда как в соответствии с международными правилами они являются биологическими активами и в соответствии с МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство» должны отражаться в балансе отдельной строкой.

4. в российском законодательстве к запасам относят не только товары для продажи, но и товары отгруженные. Однако в соответствии с международными стандартами если контроль над данными товарами утрачен и имеется высокая доля вероятности получения экономических выгод в будущем (выручки), то на момент составления отчетности такая выручка должна быть признана в доходах, а стоимость товаров - списана на расходы. В российском же учете, может быть отличный подход, если момент признания выручки в договоре определен после оплаты товара. В этом случае, товары по российским правилам отражаются в составе запасов.

Мизиковский Е.А. и Дружиловская Т.Ю. придерживаясь данной точки зрения, пишут: «отражение показателя по статье «Товары отгруженные» в активе бухгалтерского баланса, может в некоторых ситуациях не соответствовать определению активов, от которых ожидается получение экономических выгод в будущем... признание выручки в момент отгрузки товаров. В указанном случае, согласно российским стандартам, в отчетности организации выручка не признается, и отгруженные товары или готовая продукция не списываются, а отражаются по статье «Товары отгруженные». В соответствии с регламентациями МСФО (IAS) 18 «Выручка» при

признании выручки за отгруженные товары или готовую продукцию их себестоимость одновременно списывается со счетов соответствующих активов и признается расходом периода» [36, 127].

Ряд авторов классифицирует материально-производственные запасы по натурально-вещественному признаку: материальные объекты оборотных активов (предметов труда), биологические объекты оборотных активов (предметов труда).

Алборов Р.А. считает, что можно произвести классификацию и по другим признакам. Так, по хозяйственному назначению и использованию материалы делятся: на используемые в основном, вспомогательном, обслуживающем производствах и хозяйствах, промышленном производстве, для управленческих нужд и обслуживания коммерческой деятельности, при проведении текущего и капитального ремонтов объектов основных средств, осуществлении капитальных вложений.

В зависимости от источников поступления материалы делят на: собственного производства и покупные.

Особое внимание необходимо уделять при заключении договоров поставки на момент перехода права собственности на товары и выбранный сторонами сделки вариант оплаты товаров. Так, если у организации право собственности по условиям сделки не возникло до определенного момента, то материалы будут учитываться лишь на счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение».

Кроме материально-производственных запасов, принятых организацией на ответственное хранение на забалансовых счетах согласно нормам законодательных актов, также должны учитываться переданные на переработку активы – давальческое сырье. Это связано с тем, что при этом собственником переданных материалов остается давальец. Сырье, полученное в переработку, переработчиком отражают на забалансовом счете 003 «Материалы, принятые в переработку». Давалец же учет движения сырья,

материалов, переданных в переработку осуществляет на счете 10 субсчет 9 «материалы, сырье переданные в переработку на сторону».

Подводя итоги изученного нормативного материала, а также мнения различных авторов, мы можем подвести итог: согласно принципа «имущественной обособленности», материально-производственные запасы, принадлежащие организации на праве собственности должны учитываться на балансовых счетах, в противном случае – на забалансовых.

К материально-производственным запасам в сельскохозяйственных организациях, согласно Методических рекомендациями по бухгалтерскому учету относят: сырье и материалы, средства защиты растений и животных, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали, топливо, тара и тарные материалы, запасные части, корма, семена и посадочный материал, инвентарь и хозяйственные принадлежности и др.

Проведенное исследование со всей очевидностью свидетельствует о наличии существенных отличий регламентаций российских и международных стандартов в отношении учета и формирования в финансовой отчетности информации о запасах организаций.

1.2 Правила признания и раскрытие информации о запасах в финансовой отчетности в соответствии с российскими и международными стандартами

Кроме состава запасов следует обратить внимание и на момент признание запасов. Если критерии признания не соблюдены, то данный объект не может быть признан как запасы и отражен как актив в финансовой отчетности, поэтому расходы на его приобретение отражаются в отчете о финансовых результатах как расходы (рисунок 1.3) .

Как видно из рисунка 1.3.в российском стандарте момент признания запасов, а именно условие получения от них экономической выгоды в перспективе не прописан. Этот факт, по мнению Мизиковского Е.А. и

Дружиловской Т.Ю. приводит к тому, что ряд российских организаций в бухгалтерском балансе по строке «Запасы» отражают материалы, которые по международным правилам должны быть списаны и отражены в составе расходов, что приводит к существенным различиям финансовой отчетности, составленной по российским и международным требованиям [36, 127].

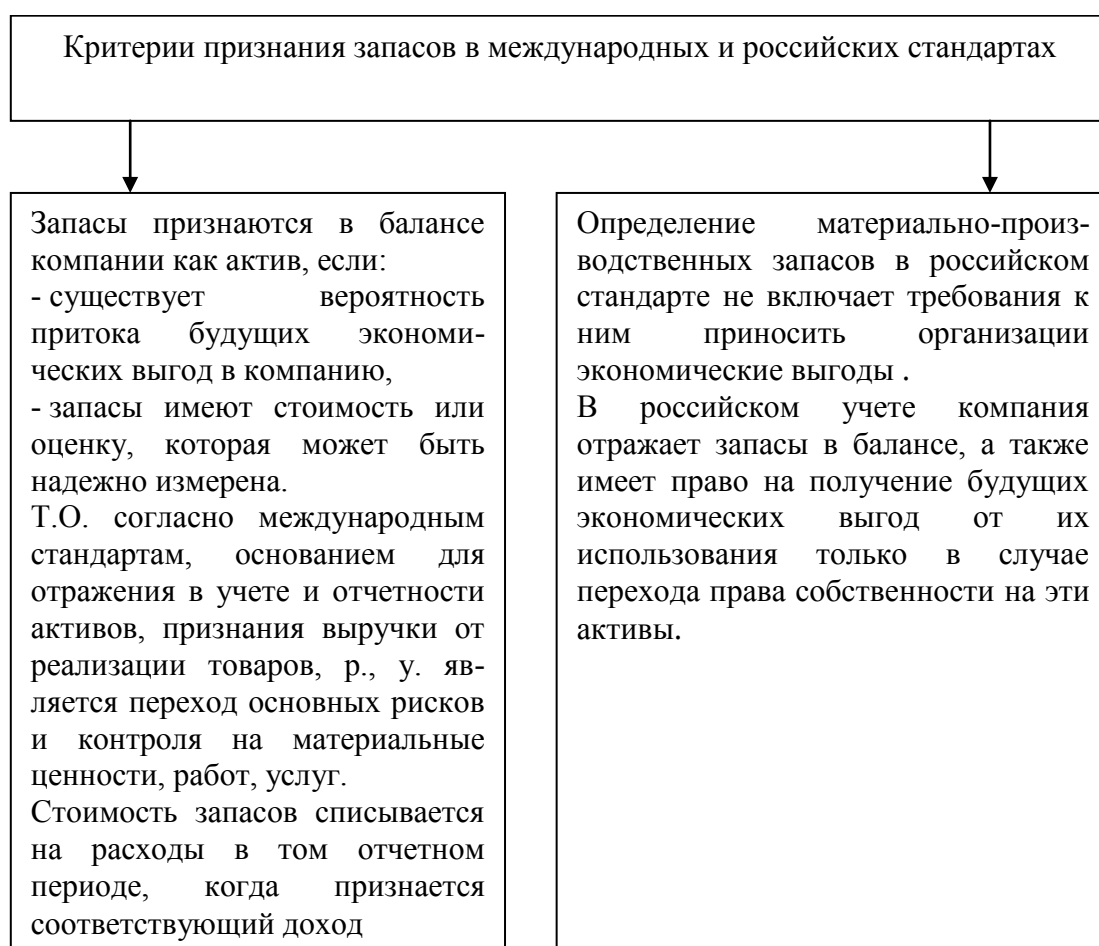


Рис.3 Признание запасов в соответствии с российскими и международными стандартами

Таким образом, экономическое содержание перечисленных видов запасов в российском учете не всегда может, по нашему мнению, соответствовать определению запасов, данному в МСФО (IAS) 2 «Запасы».

Аспекты единства и различия отечественных и международных требований к раскрытию информации о запасах в финансовой отчетности систематизированы нами на рисунке 4.

Из рисунка 4. видно, что отличием российских и международных стандартов является и более широкий перечень информации об объектах основных средств, раскрываемый в финансовой отчетности в соответствии с МСФО (IAS 2) «Запасы», по сравнению с регламентациями ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов». Международный стандарт требует отражения показателей, информация о которых не предусмотрена в российском стандарте.

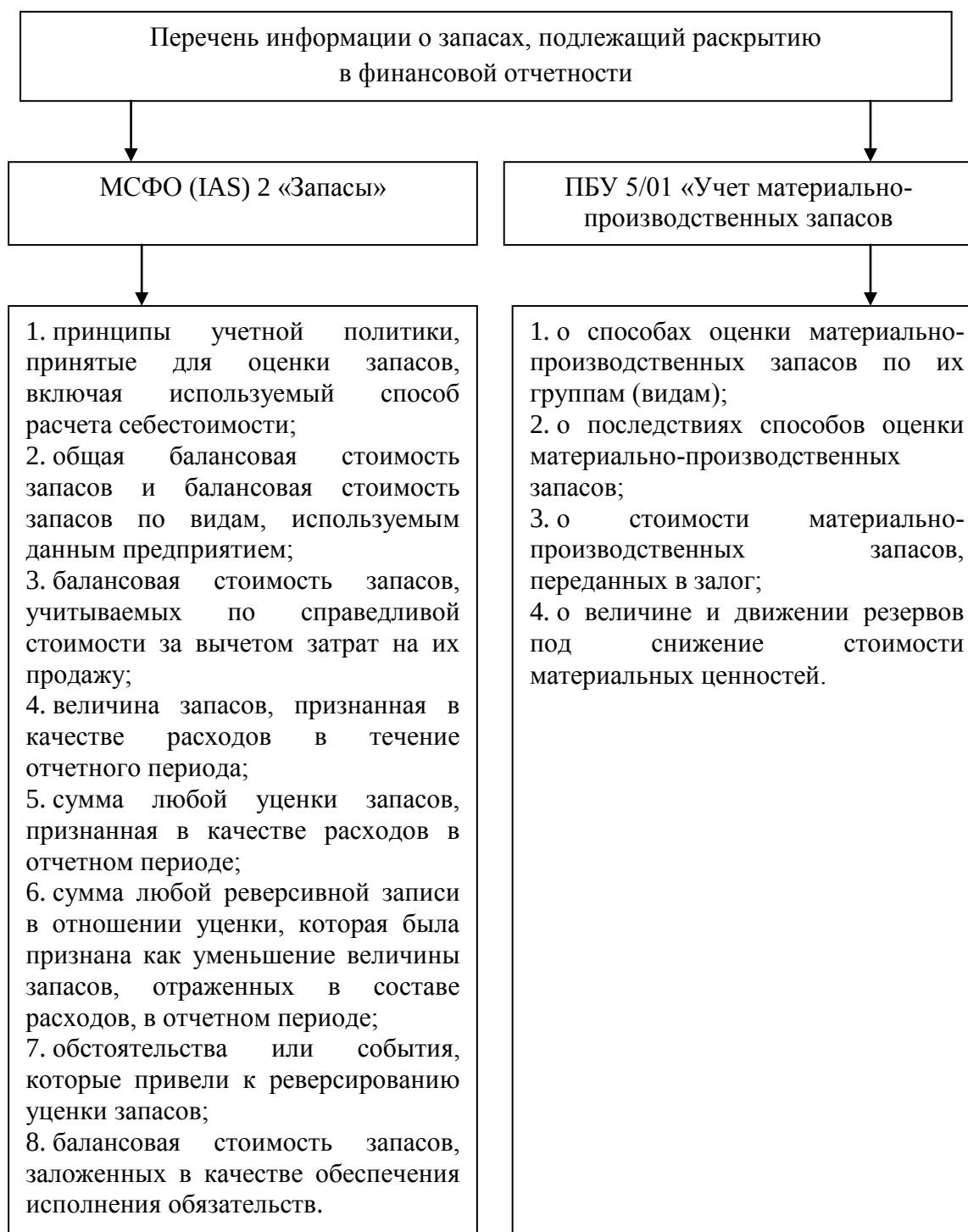


Рис.4 Правила раскрытия информации о запасах в финансовой отчетности в соответствии с российскими и международными стандартами

Итак, рассмотрев правила признания, оценки, учета и отражения в отчетности объектов, относящихся к группе запасов можно сделать следующие выводы.

Требования ПБУ 5/01 к учету запасов, в целом, по нашему мнению, отличаются от регламентаций МСФО (IAS) 2. Эти несоответствия обуславливают существенные отличия в показателях запасов в финансовых отчетностях организаций, сформированных по российским и международным стандартам.

Вместе с тем полагаем, что совершенствование системы российских стандартов в целях их сближения с требованиями МСФО в отношении учета и отражения в отчетности запасов можно продолжить. Объединяя мнения различных авторов, сформулируем основные предложения:

- необходимо уточнить определение запасов в российском законодательстве, увязав его с ожиданием получения экономических выгод;
- расширить определение до категории запасов в российском стандарте ПБУ 5/01;
- привести в соответствие оценку по себестоимости;
- ввести в российском законодательстве прямое требование оценки запасов по наименьшей из величин: себестоимости или чистой цене продажи;
- разработать стандарт, регламентирующий учет биологических активов.

1.3 Особенности оценки и учета запасов в сельскохозяйственных предприятиях

Фактическая себестоимость материально - производственных запасов при их изготовлении самой организацией определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов.

Акцентируем внимание на том, что сельскохозяйственное производство накладывает свой отпечаток. То есть материалы, изготовленные в собственном производстве, в частности корма, семена, отражаются в учете в течение года по плановой себестоимости. В конце года, после определения их фактической себестоимости и составления отчетных калькуляций, плановая себестоимость доводится до фактической.

Фактическая себестоимость материально - производственных запасов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями, полученных организацией по договору дарения или безвозмездно, а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами - признается стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией.

Правила оценки объектов, относящихся к группе запасов, существенно отличаются в отечественных и международных стандартах (рисунок 1.5).

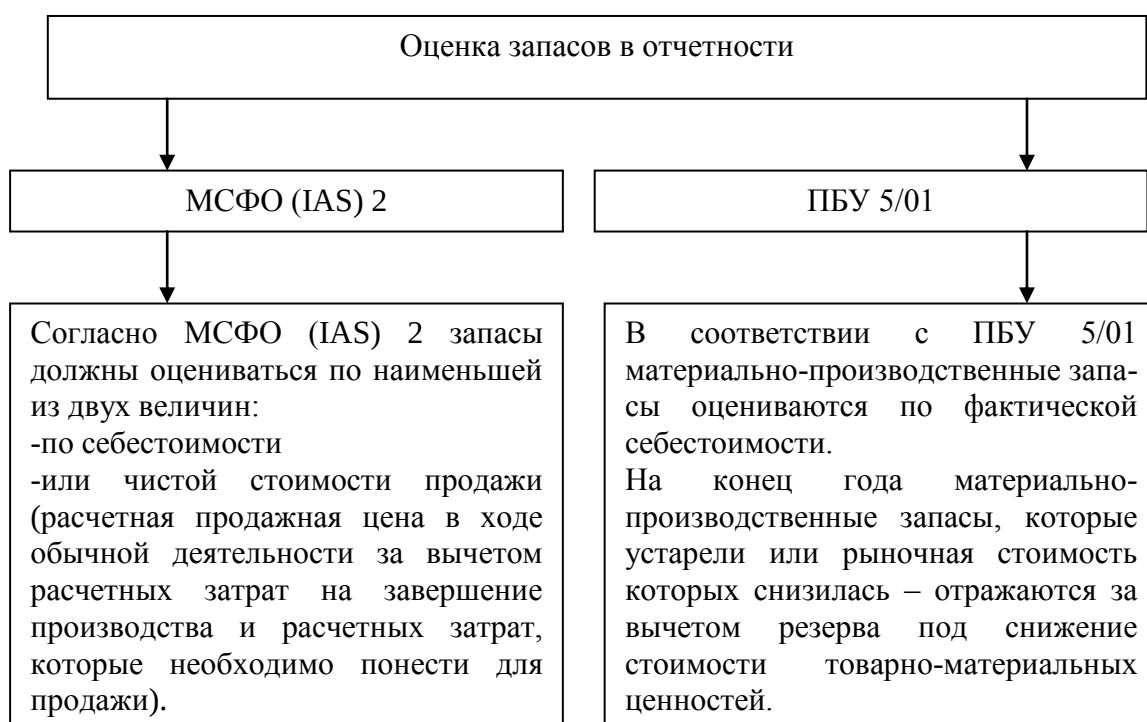


Рис.5 Правила оценки запасов в соответствии с российскими и международными стандартами

Анализ представленных на рисунке 1.5. требований стандартов показывает, что для определения величины запасов в балансе по международным правилам необходимо сопоставить две стоимости: себестоимость и чистую стоимость продажи. Выбирается наименьшая из них.

Уценку до возможной чистой цены их продажи производят постатейно, и с учетом двух обстоятельств:

- колебаний рыночных цен или себестоимости запасов в связи с какими-либо событиями, происходящими после отчетной даты;

- предназначения имеющихся запасов.

Последнее означает, что сырье и другие материалы, находящиеся в запасах, не отражаются в отчетности ниже себестоимости, если готовую продукцию, в которую они войдут, предполагается продать по цене, не меньшей их себестоимости.

В российском бухгалтерском учете формирование резервов под снижение стоимости материальных ценностей для отражения реальной цены запасов на конец отчетного года является своеобразным механизмом реализации оценки запасов по наименьшей из величин: себестоимости и текущей рыночной цене. Однако, по мнению многих экономистов, к которым мы присоединяемся, он до конца не разработан.

Мизиковский Е.А. и Дружиловская Т.Ю. обращают внимание на то, что резерв под снижение стоимости материальных ценностей создается на сумму разницы между фактической стоимостью материально-производственных запасов и их рыночной ценой. Если затраты на реализацию «обесцененных» запасов будут равны нулю, то их оценка по российским правилам будет идентична требованиям МСФО. Если же расходы на продажу не равны «нулю» - это приведет не только к завышению стоимости запасов в активе баланса, но и приводит к искажению других показателей отчетности [36, 129].

М.А.Штефан считает, что «чистая цена продажи всегда меньше текущей рыночной стоимости, так как она рассчитывается с учетом накладных расходов, связанных с продажей [46, 38]. Кроме того, он приводит тот факт, что правила формирования резерва под снижение стоимости материальных ценностей в российском законодательстве не соответствуют

требованиям МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» [46, 38].

Нам также хотелось бы отметить, что создание резерва под снижение стоимости материальных ценностей для российских предприятий не является обязательным. Данное решение они прописывают в учетной политике. И в случае, если такого решения принято не будет, то при отражении запасов в финансовой отчетности их оценка по международным и российским правилам будет отличаться.

Общий подход к формированию себестоимости запасов в ПБУ 5/01 и МСФО 2 совпадает. Однако, имеются следующие различия:

1. в регламентации порядка распределения постоянных накладных затрат на единицу продукции;
2. отсутствие в российском законодательстве применения дисконтирования при приобретении запасов с отсрочкой платежа;
3. в порядке включения процентов по кредитам.

Одним из перечисленных несоответствий является отличие в формировании фактической себестоимости произведенной продукции по правилам российских и международных стандартов. Согласно МСФО (IAS) 2 в себестоимость продукции включаются прямые и часть относящихся косвенных расходов. Не могут быть отмечены на себестоимость сверхнормативные затраты (потери, брак и т.п.), накладные расходы и расходы на продажу.

Метод учета МПЗ по фактическим ценам приобретения предполагает, что все затраты, подлежащие включению в стоимость МПЗ, отражаются непосредственно на счете 10 «Материалы».

Согласно Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях разрешается применять и учетные цены в аналитическом бухгалтерском учете и местах хранения материалов. В качестве учетных цен могут применяться договорные цены, плановая стоимость, фактическая

себестоимость, рассчитанная по данным предыдущих отчетных периодов, а также средняя цена группы материалов.

Если организация отражает поступление материалов по учетным ценам, то кроме счета 10, ей следует дополнительно использовать счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Сущность этого метода заключается в том, что покупная стоимость материалов, а также иные затраты, связанные с их приобретением, учитываются по дебету счета 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей". С кредита этого счета стоимость материалов по учетным ценам списывается в дебет счета 10 "Материалы". Разница между фактической себестоимостью материалов и их стоимостью в учетных ценах отражается в корреспонденции счетов 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей" и 16 "Отклонение в стоимости материальных ценностей".

Выявленное отклонение на счете 16 затем присоединяется (при отрицательной разнице сторнируются) к тем затратам, на которые списана стоимость выбывших материально-производственных запасов. При заполнении баланса остатки по счетам 15 и 16 присоединяются к стоимости материально-производственных запасов.

Волков Н.Г. рекомендует организациям отдельных отраслей материального производства (строительство, сельское хозяйство и т.п.) транспортно-заготовительные расходы до их включения в состав отклонений учитывать отдельно по статьям затрат, предусмотренной сметой расходов, например на счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Таким образом, при данной схеме формирование учетной стоимости производится с использованием только счета 16. В этом случае на счете 10 отражается стоимость материально-производственных запасов по договорным ценам, а все транспортно – заготовительные расходы – по дебету счета 16, которые затем распределяются пропорционально базе, например,

объему материально-производственных запасов. Таким образом, отклонения по материалам могут: включаться в стоимость материалов либо списываться на затраты по производству продукции(р.,у.)».

При первом способе отклонения включаются в стоимость материалов либо сразу при принятии материалов на учет (при этом используются только синтетические счета по учету материалов), либо с предварительным отражением их на субсчетах, открываемых к счетам по учету материалов, либо на счете 16. При применении второго способа учета отклонений организация списывает их ежемесячно в полном размере на затраты с использованием счетов 15 и 16.

В Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов прописано, что списание отклонений производится с применением процента. Процент отклонений от учетных цен группы материалов определяется исходя из отношения суммы остатков этих отклонений на начало месяца и суммы отклонений от учетных цен за месяц к сумме остатка материалов на начало месяца и поступивших материалов за месяц, умноженного на сто. Отклонения же от учетных цен, относящиеся к остаткам материалов на складах, в балансе присоединяются к остаткам по синтетическим счетам материальных ценностей.

В соответствии с ПБУ 5/01 при отпуске материально-производственных запасов в производство и ином выбытии их оценку (кроме товаров, учитываемых по продажной стоимости) разрешается проводить одним из четырех методов: по себестоимости каждой единицы запасов, по средней себестоимости, по себестоимости первых по времени приобретения.

По международным стандартам оценка выбывающих запасов также регламентирована (рисунок 1.6).

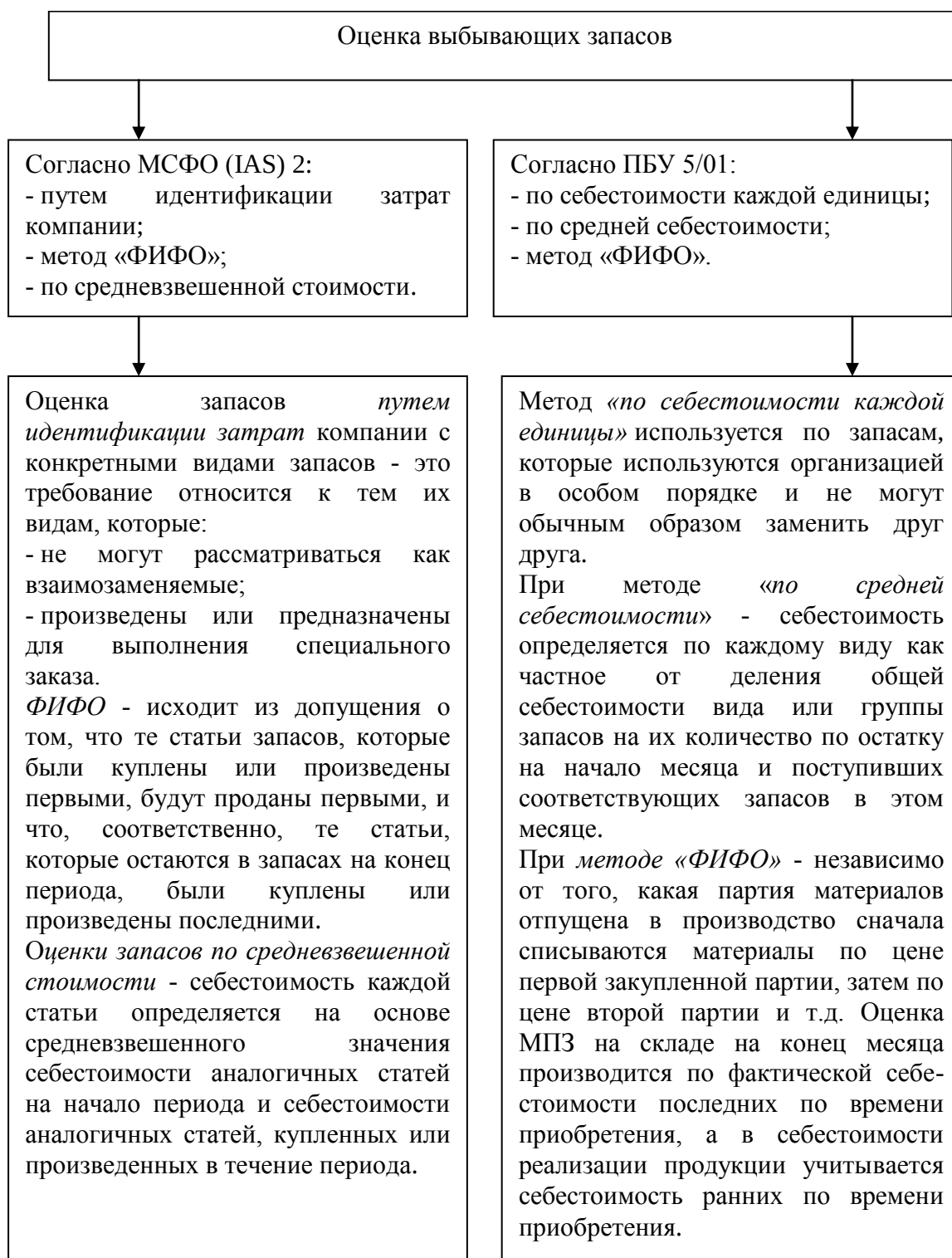


Рис.6 Правила оценки выбывающих запасов в соответствии с российскими и международными стандартами

. Мы видим, что по запасам, которые не могут быть заменены на иные аналогичные ценности должны быть оценены методом идентификации

затрат. В российском учет данному способу соответствует метод оценки «по себестоимости каждой единицы». В отношении остальных запасов могут применяться метод «ФИФО» или средневзвешенной (а в соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» – средней). Таким образом, указанные способы, регламентированные в МСФО (IAS 2) «Запасы» и ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», несмотря на некоторую разницу в их названиях - идентичны.

Таким образом, несмотря на схожесть учетных принципов, в системах российских и международных стандартах информация о запасах может быть по-разному отражена в отчетности.

Проведя анализ требований российских и международных стандартов, можно сделать вывод о том, что существуют значительные различия в правилах формирования оценки запасов в отчетности и при поступлении. Несмотря на некоторые терминологические различия, способы оценки запасов при выбытии регламентированные в российском законодательстве, по существу, идентичны рекомендуемым МСФО (IAS 2) «Запасы».

Следует также резюмировать, что в отечественной практике к запасам могут относиться активы, которые в соответствии с международными стандартами к данной категории активов не могут быть отнесены и должны учитываться по другим стандартам. К ним в первую очередь относятся активы, связанные с сельскохозяйственным производством, в том числе животные на выращивании и откорме и др., которые согласно МСФО должны учитываться как биологические активы.

Животные на выращивании и откорме представляют собой особую группу оборотных средств. Они имеют ряд специфических особенностей. Животных на выращивании при достижении определенного возраста переводят в определенную половозрастную группу и в основное стадо. При переводе в основное стадо данные активы переходят в группу основных средств. Скот, выбракованный из основного стада и поставленный на откорм, наоборот переходит в группу оборотных средств. Процесс выращивания и

содержания животных на выращивании и откорме сопровождается материальными, денежными и трудовыми затратами. Вышеизложенные особенности определяют специфику и особенности их оценки, измерителей, первичной учетной документации, аналитического и синтетического учета, корреспонденции счетов, бухгалтерских регистров, инвентаризации и др.

Порядок оценки приплода и прироста животных, полученный в организации предусмотрен Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельском хозяйстве.

2. АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВЕННО-ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «АСАНБАШ-АГРО» КУКМОРСКОГО РАЙОНА РТ

2.2. Анализ природно-экономических условий

ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района является производителем сельскохозяйственной продукции. Юридический адрес: 422130, Республика Татарстан, Кукморский район, с. Псяк, ул. М.Яхина, д. 19.

Основной целью деятельности общества является эффективное использование принадлежащего ему имущества для получения прибыли от деятельности.

ООО «Асанбаш-Агро» несет ответственность по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом, но не отвечает по обязательствам своих участников. Уставный капитал определяет минимальный размер имущества, гарантирующий интересы его кредиторов, и составляет 10 000 руб.

Сельхозпредприятие было организовано 1 апреля 2014 года и называлось предприятие «Сэт иле» - «Асанбаш». 1 февраля 2017 года реорганизовали в ООО «Асанбаш-Агро». Общество образовано в результате реорганизации ООО «Сэт иле»-«Асанбаш» Кукморского района Республики Татарстан и является правопреемником его прав и обязанностей.

Анализируемая организация расположена на самом севере нашей республики, граничит с Кировской областью России и районом Мамадыш.

ООО «Асанбаш-Агро» включает в себя 15 населенных пунктов: дер.Ош-Юмья, дер.Старая-Юмья, дер.Филипповка, дер.Вильмон,дер.Верхняя Юмья, дер. Новый Кумор, дер.Аман Ошторма, дер.Березняк, дер.Нижний Кумор, дер.Верхний Кумор, дер.Средний Кумор, дер.Студеный ключ, дер.Арпаяз, дер Асанбаш и село Псяк.

ООО «Асанбаш-Агро» является одной из влиятельных организаций в Кукморском районе. Форма организации - Общество с ограниченной

ответственностью «Асанбаш-Агро» и относится к агропромышленной отрасли.

ООО «Асанбаш-Агро» расположен в селе Псяк, Кукморского района Республики Татарстан. Хозяйство расположено в 125 км от республиканского центра г. Казань и в 25 км от районного центра, а также в расстоянии 55 км. от железнодорожной станции (рабочий поселок Шемордан).

Район расположен в северной части республики Татарстан. Граничит с Мамадышским, Сабинским, Арским районами, республикой Марий-Эл и Кировской областью. Районный центр – город Кукмор – расположен в 120 км от Казани и в 60 км от железнодорожной станции Шемордан. По территории района проходит автомобильная трасса Киров – Набережные Челны. Кукморский муниципальный район образован в 1930 году. Территория района изрезана многочисленными оврагами, малыми реками.

Климат села Псяк, в котором находится ООО «Асанбаш-Агро» можно отнести к умеренно-континентальному. Среднегодовая температура воздуха составляет 2,9 °С, среднемесячная температура января равна - 13,2 °С, июля - 19,1 °С, продолжительность вегетационного периода составляет 133-136 дней. Сумма осадков за этот период превышает 230 мм, из них 90-95 мм выпадает в первую половину вегетации. Продолжительность безморозного периода 132-135 дней. Устойчивый снежный покров образуется в начале третьей декады ноября. Продолжительность залегания снежного покрова 145-150 дней, средняя дата его разрушения - 10 апреля. Весной и летом в отдельные годы наблюдается засуха (до 10-11 дней в году).

Почвенный покров довольно однообразен и представлен плодородными почвами черноземного типа, на долю которых приходится 91,3% от площади всех сельскохозяйственных угодий. Значительные площади заняты типичными черноземами, которые занимают до 33% площади сельхозугодий. В целом, природно-климатические условия региона можно считать благоприятными для ведения сельского хозяйства.

Правильное использование земли и повышение ее плодородия всегда были и остаются главной задачей в сельском хозяйстве. Для более подробного изучения экономических условий функционирования ООО «Асанбаш-Агро», рассмотрим состояния и использования земельных фондов, т.е. определим состав земель и структуру сельскохозяйственных угодий, которые представлены в таблице 2.1.

Таблица 2.1 – Состав земельного фонда и структура сельскохозяйственных угодий в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ за 2015-2017 годы

Виды угодий	Годы						В среднем по РТ за 2017 год, структура, %
	2015		2016		2017		
	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	
Всего земель	14750	X	14750	X	11719	X	X
В т.ч.: сельскохозяйственных угодий	14643	100,0	14643	100,0	11612	100,0	100
из них: пашня	13355	91,20	13355	91,20	10324	88,9	87,6
сенокосы	849	5,80	849	5,80	849	7,3	1,9
пастбища	439	3,00	439	3,00	439	3,8	10,2
Процент распаханности, %	X	91,20	X	91,20	X	88,9	87,6

Из таблицы 2.1 видно, что в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ в 2015-2016 годы общая земельная площадь и площадь сельскохозяйственных угодий не менялись. В 2017 году по сравнению с 2015 годом произошло уменьшение общей земельной площади и площади сельскохозяйственных угодий соответственно на 3 031 га или 20,5 % и 3031 га или 20,7 %. В 2017 году по сравнению с 2015 годом площадь пашни также уменьшилась на 3031 га или 22,7 %. Площади пастбищ и сенокосов за рассматриваемый период не изменились. Наибольший удельный вес в структуре сельскохозяйственных угодий ООО «Асанбаш-Агро» занимает пашня (в среднем за три года 90,4 %). В сравнении со средними данными по РТ за 2017 год процент распаханности в ООО «Асанбаш-Агро» выше на 1,3

пункта; удельный вес сенокосов выше на 5,4 пункта, а удельный вес пастбищ ниже на 6,4 пункта.

Сельскохозяйственное производство в размещении непосредственно связано со специализацией. Для всесторонней характеристики специализации сельскохозяйственных предприятий принимается система показателей, наиболее важными среди которых являются показатели структуры товарной продукции (таблица 2.2).

Таблица 2.2 – Структура товарной продукции в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ за 2015-2017 годы

Виды продукции	Годы						Структура в среднем за 3 года	
	2015		2016		2017		Стоимость товарной продукции, тыс. руб.	Удельный вес, %
	Стоимость товарной продукции, тыс. руб.	Удельный вес, %	Стоимость товарной продукции, тыс. руб.	Удельный вес, %	Стоимость товарной продукции, тыс. руб.	Удельный вес, %		
Зерно	8901,00	6,50	12488,00	7,36	381,37	11,56	21770,4	7,03
Молоко	126787,00	92,63	155892,00	91,91	2457,67	74,47	285137	92,04
Мясо КРС	1144,00	0,84	1236,00	0,73	461,12	13,97	2841,12	0,92
Итого	136880	100	169616	100	3300,16	100	309796	100

Из таблицы 2.2 видно, что в структуре товарной продукции в среднем за 2015-2017 годы наибольший удельный вес занимает продукция скотоводства – 92,96 %. Таким образом, специализация ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ скотоводческая.

На основе данных таблицы 2.2 определим уровень специализации по величине коэффициента специализации.

$$K = 100 / \sum P (2i - 1),$$

где К – коэффициент специализации;

Р – удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции, %;

І – порядковый номер отрасли в ранжированном ряду по удельному весу в структуре товарной продукции, начиная с наивысшего.

Рассчитаем уровень специализации в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ:

$$K_c = 100 / (92,96 * (2 * 1 - 1) + 7,03 * (2 * 2 - 1)) = 0,88$$

Полученное значение коэффициента 0,88 свидетельствует об углубленной специализации изучаемого хозяйства.

Уровень и темпы роста сельскохозяйственной продукции, повышение экономической эффективности в сельском хозяйстве в определенной мере зависит от обеспечения отрасли основными средствами. Низкая обеспеченность ООО «Асанбаш-Агро» основными производственными фондами приводит к несвоевременному выполнению важнейших технологических операций, росту трудоемкости и увеличению материально-денежных затрат на производство единицы продукции. В свою очередь наличие большого количества сверхнормативных средств производства способствует росту амортизационных отчислений, увеличению затрат и в конечном итоге ведет к удорожанию произведенной сельскохозяйственной продукции. Высокая эффективность сельскохозяйственного производства достигается при оптимальной обеспеченности предприятия основными производственными фондами. Обеспеченность сельскохозяйственных предприятий основными производственными фондами характеризуется показателями фондооснащенности и фондовооруженности труда (таблица 2.3).

Таблица 2.3 – Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ за 2015-2017 годы

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2017 год
	2015	2016	2017	
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс.руб.	6438	64100	80245	265228
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	14 643	14643	11612	6290
Среднегодовая численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	303	288	252	98
Фондооснащенность, тыс.руб. на 100 га сельхозугодий	43,97	437,75	691,05	4216,7
Фондовооруженность, тыс.руб. на 1 работника	21,25	222,57	318,43	2706,4

Из таблицы 3 видно, что показатель фондооснащенности ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ имеет тенденцию к увеличению. Так, в 2017 году по сравнению с 2015 годом он увеличился в 15,7 раза. Показатель фондовооруженности труда ООО «Асанбаш-Агро» также имеет тенденцию к увеличению. Так, в 2017 году по сравнению с 2015 годом он увеличился в 15 раз. Что произошло за счет увеличения стоимости основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения в 12,5 раза, уменьшения площади сельскохозяйственных угодий на 20,7 % и уменьшения численности работников, занятых в сельскохозяйственном производстве на 16,8%. В сравнении со средними данными по РТ за 2017 год фондооснащенность ООО «Асанбаш-Агро» ниже на 83,6 %, а фондовооруженность труда незначительно ниже на 88,2 %.

Важную роль в производственном процессе играют наличие и обеспеченность энергетическими ресурсами. Об энергетических ресурсах ООО «Асанбаш-Агро» можно судить по показателям энергооснащенности и энерговооруженности труда (таблица 2.4).

Таблица 2.4 – Уровень энергооснащенности и энерговооруженности труда в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ за 2015-2017 годы

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2017 год
	2015	2016	2017	
Сумма энергетических мощностей, л.с.	1237	12400	15466	6477
Площадь пашни, га	13355	13355	10324	5508
Число среднегодовых работников, чел.	303	288	252	98
Энергооснащенность, л.с. в расчете на 100 га пашни	9,26	92,85	149,81	117,6
Энерговооруженность, л.с. в расчете на 1 работника	4,08	43,06	61,37	66,1

Из таблицы 2.4 видно, в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ показатели энергооснащенности и энерговооруженности труда за 2016-2017 имеет тенденцию к росту. В 2017 году после реорганизации анализируемой

организации сумма энергетических мощностей составила 15 466 л.с. В сравнении со средними данными по РТ за 2017 год энергооснащенность выше на 27,4 %, энерговооруженность труда в ООО «Асанбаш-Агро» незначительно на 7,2 %.

Одним из важнейших условий для повышения эффективности производства является наличие трудовых ресурсов. Труд человека принадлежит решающая роль в процессе производства. Достаточная обеспеченность сельскохозяйственного предприятия необходимыми трудовыми ресурсами, их рациональное использование, высокой уровень производительности труда имеют большое значение для увеличения объёмов производства продукции и повышения эффективности производства. В сельском хозяйстве на эффективность использования труда значительно влияет сезонность производства, который обусловлен несовпадением времени производства и рабочего периода. Для определения годового запаса труда и уровня его использования в ООО «Асанбаш-Агро» рассчитаем показатели таблицы 2.5.

Таблица 2.5 – Годовой запас труда и уровень его использования в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ за 2015-2017 годы

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2017 год
	2015	2016	2017	
Среднегодовое число работников организации, чел	320	305	252	106
Годовой запас труда, тыс. чел-час	582,40	555,10	458,6	192,4
Фактически отработано, тыс. чел. – час	647	605	483	213
Уровень использования запаса труда, %	111,09	108,99	105,3	110,7

Данные таблицы 2.5 позволяют сказать, что уровень использования запаса труда в 2017 году незначительно уменьшился по сравнению с 2015 годом на 5,79 пункта. Этот показатель говорит о том, что работники ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района перегружены. Уровень использования

запаса труда в 2017 году ниже на 5,4 пункта по сравнению со среднереспубликанскими данными.

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. Показатели эффективности сельскохозяйственного производства ООО «Асанбаш-Агро» приведены в таблице 2.6.

Таблица 2.6 – Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ за 2015-2017 годы

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2017 г.
	2015	2016	2017	
Стоимость валовой продукции в расчете на - 100 га сельхозугодий, тыс.руб.	2189,9	2266,7	44,07	77,1
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.	1002,1	1088,2	20,31	49,3
- 100 руб. основных производственных фондов, руб.	9075,5	941,1	6,38	1,8
- 100 руб издержек производства, руб.	100,6	104,2	1,47	2,5
Сумма валового дохода в расчете на: - 100 га сельхозугодий, тыс.руб.	237,1	191,8	1107,00	558,7
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.	108,5	92,1	510,10	357,0
- 100 руб. основных производственных фондов, руб.	982,7	79,6	160,19	13,3
- 100 руб издержек производства, руб.	11,9	8,8	36,99	17,9
Сумма прибыли (убытка) в расчете на: - 100 га сельхозугодий, тыс.руб.	480,6	181,8	360,45	190,7
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.	219,9	87,3	166,09	121,8
- 100 руб основных производственных фондов, руб.	1991,9	75,5	52,16	4,5
- 100 руб издержек производства, руб.	24,1	8,4	12,04	6,1
Уровень рентабельности (убыточности),%	25,4	15,6	20,21	9,7

Из таблицы 2.6 видно, что в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ уровень использования земли уменьшился на 98,0 %. За рассматриваемый период экономическая эффективность использования земли увеличилась в

4,7 раза. Производительность труда в 2017 году по сравнению с 2015 годом уменьшилась на 98,0%. По сравнению со среднереспубликанскими данными за 2017 год производительность труда в хозяйстве ниже на 58,8 %. Производство валового дохода в расчете на одного работника в 2017 году по сравнению с 2015 годом увеличилось в 4,7 раза. По сравнению со среднереспубликанскими данными этот показатель выше на 42,9 %. За рассматриваемый период эффективность использования основных производственных фондов имеет тенденцию к уменьшению, в 2017 году по сравнению с 2015 годом данный показатель уменьшился на 99,9 %. По сравнению со среднереспубликанскими данными фондоотдача в ООО «Асанбаш-Агро» выше в 3,5 раза

Показатель «уровень рентабельности (убыточности)» колеблется по годам и наивысшим он был в 2015 году. В 2017 году по сравнению с 2015 годом уровень рентабельности уменьшился на 5,19 пункта. Уровень рентабельности показывает, что в 2017 году в ООО «Асанбаш-Агро» на 100 руб. полной себестоимости приходится 20,21 руб. прибыли. В сравнении со средними данными по РТ за 2017 год уровень рентабельности в ООО «Асанбаш-Агро» выше на 10,21 пункта.

Анализ данной таблицы показал, что ООО «Асанбаш-Агро» имеет неплохие показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства и является прибыльным.

2.2. Анализ финансового состояния

Под финансовым состоянием предприятия понимается способность предприятия финансировать свою деятельность. Оно характеризуется обеспеченностью финансовыми ресурсами, необходимыми для нормального функционирования предприятия, целесообразностью их размещения и эффективностью использования, финансовыми взаимоотношениями с другими юридическими и физическими лицами, платежеспособностью и

финансовой устойчивостью. Финансовое состояние предприятия может быть устойчивым, неустойчивым и кризисным. Главной целью анализа является своевременно выявлять и устранять недостатки в финансовой деятельности и находить резервы улучшения финансового состояния предприятия и его платежеспособности. Одним из показателей, характеризующих финансовое состояние предприятия, является его платежеспособность.

Платежеспособность коммерческой организации определяется наличием необходимых платежных средств для своевременных расчетов с поставщиками, работниками по заработной плате, финансовыми органами, налоговой системой, банками и другими контрагентами.

Анализ платежеспособности необходим для предприятия с целью оценки и прогнозирования финансовой деятельности, но и для внешних инвесторов (банков). Оценка платежеспособности осуществляется на основе характеристики ликвидности текущих активов, т.е. времени, необходимого для превращения их в денежную наличность. От степени ликвидности баланса зависит платежеспособность.

Анализ ликвидности баланса за 2016-2017 годы ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ представлен в таблице 2.7.

Таблица 2.7 – Анализ ликвидности баланса в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ (тыс.руб.) за 2016-2017 годы

АКТИВ	2016 г.	2017 г.	ПАССИВ	2017 г.	2017 г.	Платежный излишек (недостача)	
						2016 г.	2017 г.
Наиболее ликвидные активы (А1)	0	4	Наиболее срочные обяза- тельства (П1)	30121	146549	-30121	-146545
Быстро реализуемые активы (А2)	4275	7071	Краткосрочные пассивы (П2)	0	751	4275	6320
Медленно реализуемые активы (А3)	178221	124858	Долгосрочные пассивы (П3)	63428	10006	114793	114852
Трудно реализуемые активы (А4)	58041	73151	Постоянные пассивы (П4)	146988	47778	-88947	25373
Баланс	240537	205084	Баланс	240537	205084	X	X

Из таблицы 2.7 видно, что в 2016-2017 годах платежный недостаток имеет место по наиболее ликвидным активам, который в 2017 году увеличился на 116 424 тыс.руб. и труднореализуемым активам в 2016 году. По быстро реализуемым активам и медленно реализуемым наблюдается платежный излишек, который соответственно увеличился на 2 045 тыс.руб. и 59 тыс.руб. Баланс считается абсолютно ликвидным, если имеет место следующие соотношения активов и пассивов баланса (таблица 2.8).

Невыполнение одного из приведенных выше 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).

Таблица 2.8 – Соотношение активов и пассивов баланса ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ за 2016-2017 годы

Абсолютно ликвидный баланс	Соотношение активов и пассивов баланса ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ	
	2016 г.	2017 г.
$A1 \geq П1$	0 < 30 121 Условие не выполняется	4 < 146 549 Условие не выполняется
$A2 \geq П2$	4 275 > 0 Условие выполняется	7 071 > 751 Условие выполняется
$A3 \geq П3$	178 221 > 63 428 Условие выполняется	124 858 > 10 006 Условие выполняется
$A4 \leq П4$	58 041 < 146 988 Условие выполняется	73 151 < 47 778 Условие выполняется

Из таблицы 2.8 видно, что баланс ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района не является абсолютно ликвидным, так как в 2016-2017 годах не выполнялись первое и второе условия. Таким образом, бухгалтерский баланс является ликвидным на 50 %.

Анализ ликвидности баланса исследует не только текущее состояние расчетов, но и их перспективы. (таблица 2.9).

Таблица 2.9 – Текущая и перспективная ликвидность ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ за 2016-2017 годы

Показатели	2016 г.	2017 г.	Изменения (+ -) за период
Текущая ликвидность (Тл)	-25846	-140225	-114379
Перспективная ликвидность (Пл)	114793	114852	59

Из таблицы 2.9 видно, что текущая ликвидность свидетельствует о неплатежеспособности ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района, которая в 2017 году увеличилась на 114 379 тыс.руб. Перспективная ликвидность увеличилась на 59 тыс. руб.

Для полной оценки ликвидности и платежеспособности наряду с абсолютными показателями рассчитываются относительные показатели на начало и конец анализируемого года, определяется их изменение за год и производится сравнение со сложившимися нормативами. К данным показателям следует отнести: коэффициент абсолютной ликвидности; коэффициент критической ликвидности; коэффициент текущей ликвидности (таблица 2.10).

Таблица 2.10 – Коэффициенты ликвидности ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ за 2016-2017 годы

Показатели	Нормальные ограничения	2016 г.	2017 г.	Изменения за период
Коэффициент абсолютной ликвидности (Кабл)	0,2-0,7	0,14	0,05	-0,09
Коэффициент критической ликвидности (Ккл)	0,8-1,0	0	0	0
Коэффициент текущей ликвидности (Ктл)	$\geq 2,0$	6,06	0,90	-5,16

Из таблицы 2.10 видно, что коэффициент абсолютной ликвидности не соответствует нормальным ограничениям. К концу года он уменьшился на 0,09 пункта, это говорит о том, что ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района не может погасить свою кредиторскую задолженность денежными средствами. Коэффициент критической ликвидности ниже нормы. Коэффициент текущей ликвидности (коэффициент покрытия) в 2016 году превышал рекомендованные границы, в 2017 году он уменьшился на 5.16 пункта и стал меньше нормальных ограничений, это говорит о нерациональном использовании активов анализируемой организации.

Показатели ликвидности дополняют показатели финансовой устойчивости. Поэтому проведем анализ финансовой устойчивости. Финансовая устойчивость предприятия определяет долгосрочную (в отличие от ликвидности) стабильность. Данный показатель характеризует финансовое положение с точки зрения достаточности и эффективности использования собственного капитала. Различают абсолютные и относительные показатели финансовой устойчивости. Абсолютными показателями финансовой устойчивости являются показатели, характеризующие степень обеспеченности запасов и затрат источниками их формирования. Для оценки состояния запасов и затрат используют данные группы статей «Запасы» II раздела актива баланса. Проанализируем финансовую устойчивость ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района с помощью абсолютных показателей (таблица 2.11).

Таблица 2.11 – Абсолютные показатели финансовой устойчивости ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ (тыс. руб.) за 2016-2017 годы

Показатели	Ошибка! обозначения	2016 г.	2017 г.	Изменения (+/-) за период
Источники формирования собственных и оборотных средств (капитал и резервы)	Шр П	146988	47778	-99210
Внеоборотные активы	Ip A	58041	73151	15110
Наличие собственных оборотных средств	СОС	88947	-25373	-114320
Долгосрочные обязательства (кредиты и займы)	Vp П	0	0	0
Наличие собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат	СДИ	88947	-25373	-114320
Краткосрочные обязательства (кредиты и займы)	КО	0	751	751
Общая величина основных источников формирования запасов и затрат	ОИ	88947	-24622	-113569
Общая величина запасов	З	178221	114324	-63897
Излишек (+), недостаток (-) собственных оборотных средств	дельта СОС	-89274	-139697	-50423
Излишек (+), недостаток (-) собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат	дельта СД	-89274	-139697	-50423
Излишек (+), недостаток (-) общей величины источников формирования запасов и затрат	дельта ОИ	-89274	-138946	-49672

Из таблицы 2.11 видно, что в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ собственные оборотные средства уменьшились на 114 320 тыс.руб., что заслуживает отрицательной оценки; собственные и долгосрочные заемные источники формирования запасов и затрат также уменьшились на 114 320 тыс.руб., общая величина основных источников формирования запасов и затрат уменьшилась на 113 569 тыс.руб. В ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского недостаток собственных оборотных средств увеличился на 50 423 тыс.руб.; недостаток собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат в конце года также увеличился на 50 423 тыс.руб.; недостаток общей величины источников формирования запасов и затрат увеличился на 49 672 тыс.руб. Исходя из таблицы 11 видно, что ООО «Асанбаш-Агро» имеет кризисное финансовое состояние.

Основным инструментом анализа финансового состояния являются финансовые коэффициенты – относительные показатели, рассчитываемые на основе данных бухгалтерской (финансовой) отчетности и дающие возможность получить представление об отдельных его характеристиках. Рассмотрим относительные показатели финансовой устойчивости ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ (таблица 2.12).

Как видно из таблицы 2.12 коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами ($K_{\text{СОС}}$) в 2016 году соответствовал нормальным ограничениям, в 2017 году он уменьшился на 0,68 пункта. Следовательно, ООО «Асанбаш-Агро» в 2017 году не обеспечено собственными оборотными средствами. Коэффициент обеспеченности материальными запасами ($K_{\text{ОМЗ}}$) в 2017 году характеризует, что материальные запасы не покрыты собственными средствами, т.к. не соответствует нормальным ограничениям. Коэффициент маневренности собственного капитала ($K_{\text{М}}$) не соответствует нормативным данным (0,5) и показывает, что собственные источники средств не мобильны с финансовой точки зрения.

Таблица 2.12 – Оценка относительных показателей финансовой устойчивости ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ за 2016 – 2017 годы

Показатели	Нормальные ограничения	2016 г.	2017 г.	Изменения (+/-) за отчетный период
Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами ($K_{\text{СОС}}$)	$\geq 0,1$	0,49	-0,19	-0,68
Коэффициент обеспеченности материальными запасами ($K_{\text{ОМЗ}}$)	0,6 – 0,8	0,50	-0,22	-0,72
Коэффициент маневренности собственного капитала ($K_{\text{М}}$)	$\geq 0,5$	0,61	-0,53	-1,14
Индекс постоянного актива ($K_{\text{п}}$)	$\geq 0,5$	0,39	1,53	1,14
Коэффициент долгосрочного привлечения заемных средств ($K_{\text{ДПЗС}}$)	-	0,50	0,00	-0,50
Коэффициент реальной стоимости имущества ($K_{\text{рси}}$)	$\geq 0,5$	0,98	0,91	-0,07
Коэффициент автономии ($K_{\text{А}}$)	0,4 - 0,6	0,61	0,23	-0,38

Значение показателя индекс постоянного актива в 2017 году выше рекомендуемых границ. Данный индекс свидетельствует, что в 2016 году в величине собственных источников средств 39% занимали внеоборотные активы ООО «Асанбаш-Агро». К концу года $K_{\text{п}}$ увеличился на 1,14 пункта. Коэффициент долгосрочного привлечения заемных средств ($K_{\text{ДПЗС}}$) в 2016 году показывал, что хозяйство использовало заемные средства для обновления и расширения производства. В 2017 году он равен нулю. Коэффициент реальной стоимости имущества ($K_{\text{рси}}$) соответствует норме и показывает, что средства производства занимают достаточную долю в имуществе хозяйства в 2016 году – 98%; в 2017 году – 91 %. К концу года $K_{\text{рси}}$ уменьшился на 0,07 пункта. Коэффициент автономии ($K_{\text{А}}$) в 2016 году показывал, что обязательства ООО «Асанбаш-Агро» могут быть покрыты собственными средствами, то есть величина собственных источников

финансирования была выше половины совокупных источников формирования имущества. Превышение показателя нормативного значения (50%) означало, что в свете долгосрочной перспективы все обязательства могут быть покрыты собственными средствами. Данный факт важен для кредиторов, которые более охотно вкладывают средства в организации с высокой долей собственного капитала. Необходимо отметить, к концу года K_A уменьшился на 0,38 пункта и перестал соответствовать нормальным ограничениям.

В целях раскрытия темы выпускной квалификационной работы проведем анализ состава, структуры и динамики кредиторской задолженности в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ (таблица 2.13).

Таблица 2.13 – Анализ состава и структуры кредиторской задолженности ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ за 2016-2017 годы

Показатели	2016 г.		2017 г.		Темп прироста, % 2017 г. к 2016 г.	Абсолютное отклонение, тыс. руб. 2017 г. к 2016 г.
	тыс.руб.	%	тыс.руб.	%		
Долгосрочная кредиторская задолженность, всего	-	-	-	-	-	-
в том числе:	-	-	-	-	-	-
кредиты	-	-	-	-	-	-
займы	-	-	-	-	-	-
прочие	-	-	-	-	-	-
Краткосрочная кредиторская задолженность, всего	90204	100	147300	100	63,3	57096
в том числе:						
расчеты с поставщиками и подрядчиками	9552	10,6	48563	33,0	408,4	39011
авансы полученные	33	0,04	6445	4,4	19430,3	6412
расчеты по налогам и сборам	18417	20,4	7401	5,0	-59,8	-11016
кредиты	-	-	-	-	-	-
займы	-	-	751	0,5	-	751
прочие	62202	69,0	84140	57,1	35,3	21938

Из таблицы 2.13 видно, что в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ долгосрочная кредиторская задолженность отсутствует, что является положительным моментом. Краткосрочная кредиторская задолженность в 2017 г. увеличилась по сравнению с 2016 г. на 63,3 % и составила 147 300 тыс. руб. В наибольшей степени это произошло из-за увеличения прочей задолженности. В 2017 г. по сравнению с 2016 г. сумма кредиторской задолженности поставщиков и подрядчиков увеличилась на 39 011 тыс. руб., или на 408,4% и составила 6 445 тыс.руб.; кредиторская задолженность по авансам полученным увеличилась в 195 раз; сумма кредиторской задолженности по налогам и сборам уменьшилась на 11 016 тыс. руб., или на 59,8 % Наибольший удельный вес в общей величине кредиторской задолженности составляет прочая задолженность (в 2017 году удельный вес этой задолженности в общей сумме составил 57,1%).

Соотношение дебиторской и кредиторской задолженности приведено в таблице 14.

Таблица 2.14 – Анализ дебиторской и кредиторской задолженности в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ за 2016-2017 годы

Показатели	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение
Дебиторская задолженность краткосрочная, всего, тыс. руб.	4275	7071	2796
Кредиторская задолженность краткосрочная, всего, тыс. руб.	90204	147300	57096
Разница показателей, тыс. руб.(стр. 1 - стр. 2)	-85929	-140229	-54300
Коэффициент соотношения дебиторской и кредиторской задолженности (стр. 1 / стр. 2)	0,047	0,048	0,001

Из таблицы 2.14 видно, что в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ краткосрочная дебиторская задолженность увеличилась на 2 796 тыс.руб., краткосрочная кредиторская задолженность также увеличилась на 57 096 тыс.руб. За рассматриваемый период коэффициент соотношения дебиторской и кредиторской задолженности в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ не превышает 1, т.е. дебиторская задолженность не

покрывает кредиторскую. Тем не менее за исследуемый период он меньше нормативного значения 2, а это значит, что замедляется обращение в денежные средства ликвидной части оборотных активов.

Таким образом, для ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ необходимо соблюдать баланс, когда размеры и условия получения коммерческих кредитов и отсрочек от поставщиков были бы не хуже условий кредитования организацией своих покупателей. В данном случае наблюдается отрицательная тенденция, когда для изучаемой организации не соблюдается отношение: сумма дебиторской задолженности выше кредиторской.

Анализ кредиторской задолженности ООО «Асанбаш-Агро» позволяет сделать следующие выводы: основная доля кредиторской задолженности – прочая. В 2016-2017 гг. эта доля составляла 69,0 и 57,1 % соответственно от общей суммы кредиторской задолженности; краткосрочная кредиторская задолженность в 2017 г. увеличилась по сравнению с 2016 г. на 63,3%; краткосрочная кредиторская задолженность не покрывается краткосрочной дебиторской задолженностью, что является отрицательным фактором, который говорит о невозможности организации расплатиться со своими кредиторами без привлечения дополнительных источников финансирования.

2.3 Оценка системы бухгалтерского, налогового учета и внутреннего контроля

Принципы организации работы бухгалтерии базируются на законодательно-нормативных актах: Федеральном законе №402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Положениях по бухгалтерскому учету, Плана счетов бухгалтерского учета и Методических рекомендациях по его применению и других документах.

В ООО «Асанбаш-Агро» весь учетный процесс сосредоточен в центральной бухгалтерии.

Ответственным за организацию бухгалтерского учета является руководитель хозяйства – Гарифуллин Ильдар Альбертович, который учредил бухгалтерскую службу как структурное подразделение во главе с главным бухгалтером Камалиевым Рамилем Рафгатовичем. Зам.глав.бухгалтера: Саматова Раиля Альбертовна. Секретарь руководителя хозяйства Муллаханова Зульфия Рафаэловна одновременно выполняет обязанности работника отдела кадров.

Одним из основных документов, который определяет правила ведения бухгалтерского учета в изучаемой организации в рамках применяемых стандартов бухгалтерского учета, определенных нормативными актами по бухгалтерскому учету, является разработанная учетная политика.

Бухгалтерская отчетность в хозяйстве составляется на русском языке. В ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района разработан свой рабочий план счетов в соответствии с рекомендуемым планом счетов бухгалтерского учета.

Учет в ООО «Асанбаш-Агро» ведется путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета в рублях.

Учет ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ автоматизирован, с использованием программы «1С:Бухгалтерия предприятия 7.7». В анализируемой организации применяются единые унифицированные формы первичных документов. В условиях автоматизации регистры синтетического и аналитического учета формируются автоматически на основе информационного массива и первичных документов. Таким образом, основными регистрами учета по счетам являются оборотно-сальдовая ведомость по счету, карточка счета, анализ счета и др.

ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ находится на общем режиме налогообложения, а, следовательно является плательщиком налога на прибыль, налога на добавленную стоимость, налога на имущество и других налогов (табл.2.15).

Из таблицы 2.15 видно, что на конец года основная сумма задолженности – около 99,6%, приходится на налог на доходы физических лиц.

Таблица 2.15 Состояние расчетов по налогам и сборам в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ, за 2017г.

	Остаток на начало года		Начислено		Уплачено		Остаток на конец года	
	Пере-плата, тыс. руб	Задол-женность тыс. руб	Сум-ма, тыс. руб	В % к итогу	Сум-ма, тыс. руб	В % к итогу	Пере-плата, тыс. руб	Задол-женность тыс. руб
Налог на прибыль	-	-	10	0,02	2	0,01	-	8
Налог на добавленную стоимость	-	-	39344	83,70	39344	90,98	-	-
Налог на имущество	-	-	23	0,05	23	0,05	-	-
Налог на доходы физических лиц	-	-	7587	16,14	3842	8,88	-	3745
Транспортный налог	-	-	40	0,09	35	0,08	-	5
Всего	-	-	47004	100	43246	100	-	3758

Налог на прибыль составляет незначительный удельный вес в структуре исчисленных налогов за налоговый 2017 год – и не превышает 1%.

Налоговый учет в целях исчисления налога на прибыль ведется автоматизировано с использованием программы «1С:Бухгалтерия предприятия 7.7», которая позволяет в единой системе на основе бухгалтерских документов создавать обороты и в налоговых регистрах. Важным элементом единого интегрированного учета являются метод сбора информации по бухгалтерским счетам и их дальнейшая обработка для формирования бухгалтерской и налоговой отчетности. Детальное отражение операций в целях налогового учета отражаются с использованием отдельной системы налоговых счетов.

В изучаемой организации организован внутренний контроль для целей обеспечения сохранности и целесообразности финансово-хозяйственной деятельности, а также достоверности учетных и отчетных данных. Система

внутреннего контроля включает в себя следующие составляющие: соответствие организационной структуры размеру и характеру деятельности; распределение ответственности и полномочий; наличие должностных инструкций для всего персонала организации; соблюдение сроков утверждения учетной политики; соответствие принятых элементов учетной политики требованиям действующего законодательства; наличие ревизионной комиссии. Внутренний контроль в изучаемой организации производится ревизионной комиссией. В ООО «Асанбаш-Агро» проводятся различные проверки налоговыми инспекциями, контролирующими органами министерства финансов и другими вышестоящими органами.

3. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА И ФОРМИРОВАНИЕ ИНФОРМАЦИИ О ЗАПАСАХ В ООО «АСАНБАШ-АГРО» КУКМОРСКОГО РАЙОНА РТ

3.1. Раскрытие информации о запасах в бухгалтерской (финансовой) отчетности

Как было уже отмечено в 1 главе работы «запасы» являются одной из значительных групп статей баланса относятся к оборотным активам. В разделе «Оборотные активы» - отражаются средства организации, используемые ею, как правило, в течение одного года. Рассмотрим состав и структуру оборотных средств изучаемого хозяйства (табл. 17).

Таблица 17 – Структура оборотных средств и запасов в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ, 2017 год, тыс.руб.

Название статей баланса	Код строки	Счета бухгалтерского учета	Сумма, тыс. руб	Уд. вес, %
Запасы, всего:	1210	10, 11, 20, 21, 23 , 29, 41, 43, 44, 45, 97	114324	86,6
В.т.ч:				
-сырье и материалы			46639	35,3
-животные на выращивании и откорме			46308	35,0
-затраты в незавершенном производстве			21072	16,0
-готовая продукция и товары для перепродажи			33	0,1
-прочие запасы			272	0,2
НДС по приобретенным ценностям	1220	19	10534	7,9
Дебиторская задолженность	1230	60, 62, 71, 73, 75, 76, 68, 69	7071	5,4
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	50, 51, 52, 55, 57	4	0,1
Итого по разделу II «Оборотные активы»	1200	Сумма строк: 1210, 1220, 1230, 1250	131933	100

Значение по строке с кодом 1210 «Запасы» по умолчанию бухгалтерского баланса подсчитывается как сумма остатков на счетах 10, 11, 15, 16, 20, 21, 23, 28, 41, 43, 44, 45, 46, 97 за вычетом остатков резервов под снижение стоимости материальных ценностей (кредитовое сальдо по счету 14).

В «Пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах» в 4 разделе «запасы» дается расшифровка запасов по их видам.

Из таблицы 17 видно, что основной удельный вес в составе оборотных активов на предприятии занимают запасы. На их долю приходится до 86% оборотных средств. Большую часть запасов составляют материалы и животные на выращивании и откорме – до 35%. До 16% оборотных средств приходится на затраты незавершенного производства. Отметим, что остатки готовой продукции незначительны. Их удельный вес не превышает одного процента. Это свидетельствует о конкурентоспособности выпускаемой продукции и эффективной работе отдела сбыта. Следует также отметить, что значительные поставки осуществляются в счет госзаказов.

Общие требования к составлению бухгалтерского баланса изложены в ПБУ 1/08 «Учетная политика организации», ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», а также в др. нормативных актах. Организация должна раскрывать в бухгалтерской отчетности принятые при формировании учетной политики существенные способы ведения бухгалтерского учета. Рассмотрим, как раскрыты эти положения относительно запасов в учетной политике исследуемого предприятия.

Согласно учетной политики главный бухгалтер исследуемого предприятия подписывает совместно с директором документы, служащие основанием для приема, выдачи и списания товарно-материальных ценностей. Указанные документы без подписи главного бухгалтера считаются недействительными и к исполнению не принимаются. Все хозяйственные операции. В том числе и по движению материальных ценностей, отражаются в бухгалтерском учете только при наличии

первичной документации, оформленной в соответствии с требованиями ФЗ «О бухгалтерском учете».

Однако, в учетной политики исследуемого предприятия содержится и иная норма. Все входящие и исходящие первичные документы, отражающие соответствующие хозяйственные операции, принимаются к исполнению только при наличии подписей и виз на документах тех лиц, которые уполномочены руководителем выписывать документы, совершать по ним операции или контролировать факт их совершения. Первичные документы, принимаются к учету только в случае, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, и утверждены Госкомстатом России.

Первичные документы принимаются к учету, если они составлены по унифицированным формам. Утвержденным Госкомстатом России по согласованию с Минфином России, Минэкономки России и другими заинтересованными федеральными органами исполнительной власти.

В учетной политике содержится положение о том, что утверждается перечень должностных лиц. Имеющих право подписи первичных учетных документов. Это: заместитель директора и специалист-бухгалтер.

Мы видим, что эти положения противоречат друг другу. Поэтому, на наш взгляд, эти пункты учетной политики необходимо привести в соответствие с ПБУ 1/2008г и ФЗ «о бухгалтерском учета».

В учетной политике исследуемого предприятия не определены критерии, по которым активы могут быть отнесены к материально-производственным запасам. Лишь прописано, что предметы со сроком полезного использования более 12 месяцев и стоимостью на дату принятия к бухгалтерскому учету не более 40000 рублей списываются по мере отпуска их в эксплуатацию.

Порядок оценки материально-производственных запасов прописан следующим образом. Учет материально - ценностей производится по

фактическим расходам на приобретение. «Определение фактической себестоимости материальных ресурсов, списываемых в расходы, осуществляется – по средней себестоимости». И хотя ясно, что имелось в виду, «оценка материалов при списании в производство оценивается «по средней»», считаем, что формулировки не совсем отвечают требованиям законодательства. Они не раскрывают в полной мере учет в данной области.

Согласно учетной политики исследуемого предприятия, резервы под снижение стоимости материальных ценностей не создаются.

3.2. Состояние учета и контроля запасов на предприятии

Основную часть материалов исследуемое предприятие, получает со стороны от поставщиков, с которыми отношения регулируются договорами поставки, договорами купли-продажи и другими аналогичными договорами.

При покупке материалов со стороны на основе договоров поставки, договоров купли-продажи, изучаемое хозяйство получает от поставщика расчетные документы (счета-фактуры, товарно-транспортные накладные и.т.п.) и сопроводительные документы (спецификации, сертификаты, качественные удостоверения и др.). Указанные документы на поступающие грузы передаются на склад и служат основанием для приемки и оприходования материалов.

Приобретаемые горючесмазочные материалы, а также удобрения, медикаменты и запасные части хозяйством в основном доставляются собственным автотранспортом. При этом для получения материалов со складов поставщиков или транспортной организации бухгалтерия выписывает представителю хозяйства доверенность по форме № М-2. Доверенность выписывается в одном экземпляре, подписывается руководителем хозяйства и главным бухгалтером, заверяется печатью,

регистрируется в «Журнале учета выданных доверенностей». Срок действия доверенности устанавливается, как правило, не более чем на 15 дней.

На складе или отделе снабжения должен вестись Журнал учета поступающих грузов (ф. N М-1). В него должны заноситься все расчетные документы на поступающие запасы. Однако, что в изучаемом хозяйстве данный журнал не ведется.

После регистрации в журнале счета-фактуры поставщиков с приложенными к ним документами передают на склад для оприходования поступивших материалов в складском учете. При приемке грузов кладовщик проверяет соответствие количества прибывших мест, а так же знаков маркировки на них, с данными, указанными в сопроводительных документах. Одни из них отражают количество отправленного груза (спецификации, отвесы, накладные), другие – качество (сертификаты, удостоверения). Кроме того, кладовщик проверяет нет ли на таре и упаковке следов повреждений, боя. Принимая завезенные минеральные удобрения, заведующий складом взвешивает каждую автомашину и расписывается в получении минеральных удобрений, проставляя специальный штамп в «Товарно-транспортной накладной». Если нет возможности взвесить поступающие удобрения, их массу проверяют по количеству мешков.

Материалы приходят в соответствующих единицах измерения, указанных в сопроводительных документах. При этом, если материал поступает в более крупных единицах измерения (например, тоннах), а расходуется в более мелких (килограммах), то его приходят и учитывают в тех единицах, в которых он расходуется (килограммах), когда материалы поступают в одной единице измерения (по массе), а расходуется в другой (по счету, объему), то их оприходование, хранение и отпуск учитываются и отражаются в документах одновременно в двух единицах измерения.

Данные из товарно-транспортной накладной и сопроводительных документов переносятся в книгу складского учета, где на каждый вид материалов открывается отдельная страница.

При возникновении сомнений в сохранности груза, их несоответствии ассортименту, качеству и количеству, указанных в сопроводительных документах поставщика, или при обнаружении повреждений тары, недостатке, излишка, пересортицы или порче грузов, а также при приемке материалов, поступивших в хозяйство без платежных документов (без счет-фактуры поставщиков), то приемку осуществляет комиссия. Она назначается руководителем хозяйства, с обязательным участием представителя поставщика, транспортных организаций или представителя незаинтересованной организации, заведующего складом и представителя отдела снабжения хозяйства. Комиссия оформляет «Акт о приемке материалов» в произвольной форме. В дальнейшем он служит основанием для предъявления претензии поставщику или транспортной организации, а также для оприходования фактически принятых материалов. Акт составляется в 2-х экземплярах: первый экземпляр передается в бухгалтерию хозяйства как основание для бухгалтерских записей на счетах и расчета сумм недостач или излишков, второй экземпляр направляют поставщику для предъявления претензий.

Поступающие на склад материалы, отходы производства, материалов, оставшихся от ликвидации основных средств и т.п., а также при перемещении материалов с одного склада на другой и прочем внутреннем перемещении должна оформляться «Накладная внутрихозяйственного значения» по форме №264-АПК. На предприятии используется простой бланк накладной, которую выписывают в 2-х экземплярах: первый - является основанием для списания материалов с подразделения, второй - является основанием для оприходования материалов на склад. Данный документ используется в хозяйстве также и для оприходования материалов, изготовленных в собственных вспомогательных и подсобных хозяйствах.

Материалы, закупленные подотчетными лицами организации, приходуется на основании оправдательных документов, подтверждающих

покупку (кассовые и товарные чеки магазина и др.), которые прикладываются к авансовому отчету.

Учет поступающих семян собственного производства, как и зерновых в целом на исследуемом предприятии организуется с использованием реестров. Поступившее на ток зерно обязательно взвешивают. При этом шофер передает весовщику реестр. Весовщик, взвесив автомашину с зерном, записывает фамилию шофера доставившего зерно, номер и марку автомашины, вид культуры, от которой получено зерно в реестр приема зерна весовщиком. Одновременно записи о количестве принятого зерна делаются в Реестр приема зерна от шофера Ф№СП-8.

Ежедневно весовщик на основании всех первичных документов поступления и выбытия зерна составляет ведомость движения зерна и другой продукции по форме №СП-11 по каждой культуре. Здесь содержатся обобщающие данные о приходе и расходе зерна, остатках на начало и конец дня, а также расшифровка каналов реализации и поступления. В конце дня этот документ в листке первичными документами сдается в бухгалтерию. Параллельно весовщик ведет книгу складского учета. Учет ведется отдельно по каждой культуре на каждый день. Для этого открывается отдельная страница на каждую культуру.

При приобретении сортовых семян со стороны, они поступают на основании полученных поставщика расчетных документов и сопроводительных документов (счетов-фактур, товарно-транспортных накладных, сортовых удостоверений и т.п.).

Особое место в растениеводстве занимает кормопроизводство. Заготовленное сено и солома приходуется на позднее трех дней после заготовки, то есть закладки их на постоянное хранение. Оприходование силоса производят не позднее, чем 20 дней после закладки. Комиссия в составе главного завсклада, бухгалтера определяют качество укладки кормов и оформляет акт на приемку грубых и сочных кормов.

Материалы со склада хозяйства отпускают в производство для изготовления продукции, в переработку, на хозяйственные нужды, а именно на содержание зданий, ремонтные работы и др. Излишние, не используемые материалы в хозяйственной деятельности предприятия и неликвидные запасы могут быть реализованы на сторону. Для обеспечения контроля за рациональным использованием материалов предприятие должно осуществлять их нормирование и отпуск на основе установленных лимитов. Отпускаемые материалы в производство должны быть точно взвешены, измерены и подсчитаны. Порядок документального оформления отпуска материалов зависит, прежде всего, от организации производства, направления расхода и периодичности отпуска материалов. Основными первичными документами, которыми оформляют отпуск материалов со склада для внутрипроизводственных нужд, являются накладная внутрихозяйственного назначения и лимитно – заборная карта.

Разовый отпуск товарно-материальных ценностей для потребления или перемещения внутри хозяйства производится на основании накладной, которая выписывается в двух экземплярах. Для оформления отпуска материалов (минеральных удобрений, нефтепродуктов, запчастей, строительных и других материалов), систематически отпускаемых в производство и на другие нужды, применяют лимитно-заборную карту. Она выписывается на одно или несколько наименований материалов и, как правило, на одно лицо в 2-х экземплярах на срок в пределах календарного месяца. Один экземпляр вручают – получателю, второй экземпляр остается у кладовщика. При выдаче материалов со склада кладовщик записывает дату, количество отпущенного материала в обоих экземплярах карты и расписывается в экземпляре получателя, а получатель расписывается в получении материалов в карте, остающейся на складе у кладовщика. Отметим, что бланке лимитно-заборной карты не указывается лимит отпуска и каков срок его действия, а, следовательно, после каждого отпуска не выводится остаток неиспользованного лимита.

Для списания в расход удобрений на соответствующие культуры (счета аналитического учета затрат) в хозяйстве используется «Акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений, ядохимикатов и гербицидов» - форма № 118. Его составляет агроном по окончании внесения удобрений и ядохимикатов в почву или после опрыскивания соответствующих культур. К акту прилагается также лимитно-заборные карты, накладные и другие документы, которыми оформлялась доставка этих материалов в места потребления.

Медикаменты, витамины, стимуляторы и другие ветеринарные средства списывают на основании акта произвольной форме, составленным главным ветеринарным врачом. К нему также прилагаются лимитно-заборные карты, накладные и другие документы, которыми оформлялась доставка этих материалов в места потребления.

Запасные части и ремонтные материалы, израсходованные в своих ремонтных мастерских на текущие и капитальные ремонты принадлежащей хозяйству сельскохозяйственной техники, списывают на основании требований-накладных, составляемой главным бухгалтером на компьютере.

Как уже отмечалось выше, излишние, не используемые материалы в хозяйственной деятельности предприятия и неликвидные запасы могут быть реализованы на сторону. При этом выписываются накладные, счет-фактуры и другие сопроводительные документы. Данные затем переносят в книгу реализации.

Высеянные семена списывают по «Акту расхода семян и посадочного материала» - форма № 119. Он составляется в одном экземпляре на одну бригаду и на каждую культуру в отдельности. В нем указываются способ посева, сколько посеяно, название семян, площадь, расход семян (посадочного материала).

Основанием для выдачи грубых, сочных, концентрированных кормов и зеленой массы, а также при использовании молока на выпойку телятам служит Ведомость учета расхода кормов ф №94-АПК. Этот документ

выписывает в хозяйстве главный зоотехник в двух экземплярах. Отметим, что лимит отпуска не указывается. На основании ведомости, сданных в бухгалтерию, бухгалтер по животноводству ведет журнал расхода кормов. Здесь учет ведется по каждому виду кормов.

Производственное потребление остальных видов сырья и материалов, в частности инструментов и специального инвентаря, сроком службы менее двенадцати месяцев оформляют накладными внутрихозяйственного назначения или актами произвольной формы, а также отчетами об использовании материалов в производстве, где указывают наименование работ и их объемы, а также наименование и количество израсходованных материальных ценностей.

Для ежедневного учета получаемого молока на ферме применяется Журнал учета надоя молока (форма №СП-21).

На основании документов на поступление и расходование молока на ферме составляют Ведомость учета движения молока (форма №СП-23).

В анализируемом хозяйстве складской учет материалов и готовоо продукции организован с помощью Книг складского учета. Книга ведется по каждому складу отдельно материально-ответственным лицом (кладовщиком). До передачи ее на склад в бухгалтерии пронумеровывают и прошнуровывают в ней страницы, о чем делают соответствующую запись на последней странице.

В Книге складского учета на каждый вид и сорт материалов отводится определенное количество страниц. При этом для каждого вида материалов открывается отдельная страница. Таким образом, на каждый вид хранимых материальных ценностей открывают отдельный аналитический счет. Отметим, что в хозяйстве учет специфичен, то есть в книге делают ссылки на первичные документы, на основании которых произведены записи, единица измерения не указывается.

Записи в книгах складского учета производят по каждому приходному и расходному первичному документу. Один экземпляр этих документов

обязательно остается у материально - ответственного лица. Объединение нескольких документов в одну запись не допускается. Из накопительных документов (ведомости расхода кормов, лимитно-заборных карт или ведомостей) записи делают по мере их закрытия, но не позднее первого числа месяца, следующего за отчетным месяцем. После каждой записи о поступлении или расходовании материалов в «Книге складского учета» выводят остаток.

В конце каждого месяца на основании первичных документов и записей в «Книге складского учета» материально ответственное лицо составляет «Отчет о движении материальных ценностей», а по нефтепродуктам – «Отчет о движении горючего и смазочных материалов» - форма № 120.

К отчету прилагают все первичные документы за месяц. Бухгалтер в свою очередь проверяет данные отчеты и оправдательные документы и расписывается на их вторых экземплярах в приемке документов и возвращает кладовщику.

Затем данные переносятся в компьютерную программу, где получают автоматизированные формы отчетности.

В процессе выращивания молодняка животных и откорма скота в стаде животных постоянно происходят изменения: состава, количества, живой массы и стоимости животных. Все изменения должны быть отражены в соответствующих учетных документах и регистрах.

Для учета операций, связанных с учетом движения животных на выращивании и откорме, в изучаемом хозяйстве используют унифицированные формы первичной учетной документации, утвержденные Постановлением Госкомстата РФ от 29.09.1997 №68 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету сельскохозяйственной продукции и сырья».

Для оформления полученного на ферме приплода животных - телят, применяется Акт на оприходование приплода животных (форма №СП-39).

Животные, приобретенные со стороны у поставщиков (от других организаций, племобъединений и т.д.), а также поступившие в порядке безвозмездной передачи приходятся на основании товарно-транспортных накладных и счетов-фактур, актов приема-передачи, ветеринарных, племенных свидетельств и других документов.

Во всех случаях перевода телят из одной учетной возрастной группы в другую (включая и перевод животных в основное стадо), составляется Акт на перевод животных (форма №СП-47).

На каждый случай забоя, вынужденной прирезки, падежа, гибели от стихийных бедствий, пропажи животных составляется Акт на выбытие животных и птицы (забой, прирезка, падеж) (форма №СП-54).

Для оформления операций по отправке-приемке животных применяется Товарно-транспортная накладная (животные) ([форма №СП-32](#)). При продаже скота и птицы другим организациям кроме товарно-транспортной накладной выписывается счет-фактура.

На основании первичных учетных документов на поступление, перевод и выбытие животных, ежедневно производятся записи в Книгу учета движения животных и птицы (форма №304-АПК), а в конце месяца составляется Отчет о движении скота и птицы на ферме (форма №СП-51), в которых отражается наличие и движение скота и птицы на ферме за отчетный период.

Отчет составляется ежемесячно на ферме заведующим фермой или зоотехником в двух экземплярах по видам и половозрастным группам животных с данными об остатках, приходе и расходе по всем основным каналам движения, по поступлению и расходу животных. Основанием для составления отчета являются итоговые данные о записях за месяц в Книге учета движения животных и птицы.

Отчет составляется отдельно по взрослым животным, учитываемым на счете 01 «Основные средства», и по откармливаемому и выращиваемому

поголовью, учитываемому на счете 11 «Животные на выращивании и откорме».

По истечении отчетного месяца отчет вместе с первичными документами по движению животных представляется в бухгалтерию для проверки и записи в бухгалтерские регистры по учету движения животных. После проверки второй экземпляр отчета возвращается на ферму.

Результаты взвешивания животных на выращивании и животных на откорме, определения их фактической живой массы отражаются в Ведомости взвешивания животных (форма №СП-43).

Общие итоги ведомости о массе по соответствующим группам животных записывают в Книгу учета движения животных и птицы (форма №304-АПК), а также используют для составления расчета определения прироста живой массы (форма №СП-44).

Прирост живой массы животных определяют по возрастным группам. С этой целью составляют Расчет определения прироста живой массы животных (форма №СП-44). Форма является логическим завершением Ведомости взвешивания животных (форма №СП-43).

Для расчета прироста живой массы необходимо к массе животных на конец отчетного периода прибавить массу выбывшего поголовья (включая павшего) и вычесть массу поголовья на начало отчетного периода и поступившего за отчетный период. Итог данного расчета представляет собой валовой прирост живой массы, т.е. без вычета массы павших животных.

Все данные первичных документов затем переносятся в компьютерную программу, где получают автоматизированные формы отчетности.

Для синтетического учета материальных ценностей и прочих производственных запасов Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организации АПК» предусмотрен II раздел «Производственные запасы».

Счет 10 «Материалы» используют для обобщения информации о наличии и движении принадлежащих хозяйству запасов. По дебету

отражается поступление материальных ценностей, а по кредиту – их выбытие. К счету 10 «Материалы» в рабочем плане счетов анализируемого объекта открывают субсчета (приложение 1).

На счете 10 «Материалы» на исследуемом предприятии материальные ценности учитывают по фактической себестоимости их приобретения (заготовления), а продукцию собственного производства текущего года - в течение этого года (до составления годовой отчетной калькуляции) - по плановой себестоимости. После составления годовой отчетности калькуляции и списания калькуляционных разниц, плановая себестоимость материалов корректируется до фактической себестоимости.

Для обобщения информации о наличии и движении, принадлежащих организации молодняка животных; взрослых животных, находящихся на откорме в хозяйстве используют счет 11 «Животные на выращивании и откорме». Взрослый продуктивный скот основного стада на счете 11 не учитывается, т.к являются основными средствами. К счету 11 «Животные на выращивании и откорме» в рабочем плане счетов анализируемого объекта открывают субсчета (приложение 2).

В учетной политике исследуемого предприятия предусмотрен вариант учета выпуска из производства готовой продукции - по фактической производственной себестоимости (без использования счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Счет 43 «Готовая продукция» предназначен для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции. По дебету счета 43 – отражают поступление продукции; по кредиту – использование продукции на различные цели. К счету 43 «Готовая продукция» в рабочем плане счетов анализируемого объекта открывают субсчета (приложение 3).

К незавершенному производству относится продукция, не прошедшая всех стадий производства, предусмотренных технологическим процессом, а также изделия неукomплектованные, не прошедшие испытаний и технической приемки. На исследуемом предприятии, к незавершённомu

производству относится продукция, производство которой начинается в отчётном году, а урожай собирают – в следующем, например, по озимым культурам, также относятся работы под посев будущего года. Остаток по счету 20 «основное производство» является незавершенным производством.

Бухгалтерские записи по учету наличия и движения запасов представим в таблице 18

Таблица 18 Бухгалтерские записи по учету запасов в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ

Содержание хозяйственной операций	Корреспонденция счетов	
	Дебет	кредит
Оприходовано топливо, полученное от поставщиков (акцептованы расчетные документы поставщиков за полученные материалы)	10/4	60
Стоимость услуг по доставке материалов собственными вспомогательными производствами (автотранспортом) включена в их фактическую себестоимость.	10/4	23/4
Отражены расходы по доставке материалов сторонними организациями.	10/4	76
Оприходованы удобрения и ядохимикаты, приобретенные в счет целевого финансирования	10/2	86
Часть семенного материала переведена в состав кормов (фураж)	10/7	10/8
Оприходованы семена, полученные от собственного производства (растениеводства)	10/8	20/1
Оприходованы корма (фуражная мука), полученные от собственного производства (мельницы) после переработки	10/7	20/3
Оприходованы корма (зеленый корм), полученные от собственного производства (растениеводства)	10/7	20/1
Часть готовой продукции переведена в состав кормов и семян	10/7,8	43
Оприходованы материалы, полученные от разборки объектов основных средств	10	91/1
Оприходованы излишки материалов, выявленных при инвентаризации	10	91/1
Израсходованы семена на посев	20/1	10/8
Израсходованы ядохимикаты на нужды основного производства (обработку посевов)	20/1	10/2
Израсходовано топливо на работу тракторов	20/3	10/4
Отпущено топливо на автомашины, обслуживающих специалистов и руководящий персонал	26	10/4
Отпущены запчасти на ремонт автомашин	23	10/6
Отпущены корма на корм дойного стада, животных на выращивании и откорме	20/1	10/7

Продолжение таблицы 18

Содержание хозяйственной операций	Корреспонденция счетов	
	Дебет	кредит
Использовали строительные материалы на нужды капитального строительства	08	10/8
Получена из производства готовая продукция	43	20
Получен приплод животных	11/1	20/2
Оприходован привес животных на выращивании и откорме	11/2	20/2
Списаны застрахованные запасы, уничтоженные в результате наступления страхового случая	76	10,11,43
Списана себестоимость проданных семян и кормов и другой продукции собственного производства	90	10/7, 10/8, 43,11
Списана стоимость проданных неликвидных и неиспользуемых в хозяйстве материалов	91	10
Списана стоимость недостающих, производственных запасов, выявленных при инвентаризации	91	10

На основе бухгалтерской корреспонденции, представленной в таблице 18, можно сказать, что в изучаемом обществе при отражении процесса приобретения ценностей не предусмотрено использование счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Фактическая себестоимость приобретенных запасов образуется по дебету счета 10 «Материалы».

В обществе часть производственных запасов используется в новом производственном цикле, например используется в качестве сырья, семян, кормов. Поэтому, если готовая продукция не имеет целевого назначения, она оприходуется на счет 43 «Готовая продукция», если известно, на какие цели она будет использована, то ее поступление отражают на счетах, отражающих ее целевое назначение: 10.7. «Корма», 10.8.«Семена».

Бухгалтерская корреспонденция производится автоматически с использованием бухгалтерской программы 1С-предприятие.

Согласно учетной политики на исследуемом предприятии «инвентаризация имущества и обязательств и расчетов проводится в соответствии с действующим законодательством. В срок до первого

марта года, следующего за отчетным, ежегодной инвентаризации подлежат следующее имущество и обязательства: основные средств, нематериальные активы, ценные бумаги, товарно - материальные ценности (производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы), незавершенное производство.....». Мы видим, что не раскрыты следующие положения: случаи проведения обязательных инвентаризаций в соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете», порядок, сроки и объекты проведения инвентаризации, кроме случаев, когда проведение инвентаризации обязательно, порядок осуществления внезапных ревизий, состав инвентаризационной комиссии и др.

Согласно учетной политики предприятия главный бухгалтер обеспечивает контроль и отражение на счетах учета всех хозяйственных операций, представление оперативной информации, составление в установленные сроки финансовой и статистической отчетности, проведение экономического анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия совместно с другими службами по данным бухгалтерского учета и отчетности в целях выявления и мобилизации внутренних резервов. Из данного положения можно сделать вывод, что в организации внутреннего контроля на анализируемом объекте ведущая роль принадлежит учетно-финансовой службе предприятия. Она осуществляет контроль за документооборотом, правильностью отражения бухгалтерских операций, в том числе и по движению материальных ценностей, на счетах бухгалтерского учета.

На основе проведенного анализа можно сделать выводы:

1. первичные документы по учету запасов содержат не все обязательные реквизиты, оформляются несвоевременно, используются старые формы бланков.
2. не устанавливается лимит отпуска материалов, а это в свою очередь ведет к перерасходу.

3. в бухгалтерию отчеты материально-ответственными лицами сдаются несвоевременно – следовательно не соблюдается график документооборота.

4. учет в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ автоматизирован, с использованием программы «1С:Бухгалтерия предприятия 7.7», поэтому учетные регистры формируются автоматически. Однако, данная версия не отвечает специфике сельского хозяйства, поэтому многие первичные документы заполняются вручную

3.3. Основные рекомендации по совершенствованию учета и раскрытию информации о запасах в отчетности

Проведенные исследования показали, что положения учетной политики имеют ряд недостатков и разночтений положений ряда статей. Мы предлагаем при разработке учетной политике на новый год уточнить методологию учета материально-производственных запасов.

В методической части учетной политики должны быть определены квалификация объектов бухгалтерского учета, их оценка и порядок отражения в бухгалтерском учете. Так, в учетной политике исследуемого предприятия необходимо указать, какие активы будут относиться к материально- производственным запасам. Поэтому следует прописать: «В соответствии с ПБУ 5/01, в состав материально – производственных запасов принимаются активы: используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг); предназначенные для продажи (готовая продукция и товары); используемые для управленческих нужд организации. и используемые в течении периода, не превышающего 12 месяцев.

Кроме того, в пункте 5.10 учетной политики предприятия прописано, что предметы, используемые в течение периода, превышающего 12 месяцев, имеющие стоимость не более 40000 тысяч рублей за единицу, списываются

на затраты производства по мере их отпуска в эксплуатацию. Однако, учитывая нормы ПБУ 6/01», предлагаем внести в учетную политику предприятия пункт следующего содержания: «Согласно ПБУ 6/01 активы стоимостью не более 40000 рублей за единицу, отражать в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально- производственных запасов».

Даже если данные активы отвечают всем критериям основных средств, в этом случае их учет организуется по правилам, предусмотренным ПБУ 5/01. Поэтому необходимо также прописать: «Активы, отвечающие данному критерию, учитывать на счете 10 «Материалы» субсчете «Малоценные основные средства»».

Исходя из норм Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, следует, что спецодежда может признаваться объектом основных средств либо объектом оборотных активов. Поэтому в учетной политике исследуемого объекта следует прописать, как будет учитываться спецодежда. На наш взгляд рациональным будет - «в составе оборотных активов и единовременно списывать на затраты по мере передачи их в эксплуатацию, если срок службы каждого объекта не превышает 12 месяцев. Тогда в учетной политике отдельным пунктом указать: «Учитывать в составе материально- производственных запасов спецодежду и другие средства индивидуальной защиты, хозяйственные принадлежности со сроком полезного использования до 12 месяцев. Для этого использовать счет 10 «Материалы», субсчет «Инвентарь и хозяйственные принадлежности».

Исследуемому предприятию предлагаем процесс заготовления отражать использованием счетов 15» и 16. Материалы приходовать по учетным ценам с последующей корректировкой.

Рекомендуемую корреспонденцию счетов, которую необходимо прописать в учетной политике по учету приобретения материалов в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ, представим в таблице 19.

Таблица 19. Рекомендуемые бухгалтерские записи, отражающие процесс приобретения и заготовления материальных ценностей

Содержание хозяйственной операций	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Акцептованы расчетные документы поставщиков за полученные материалы.	15	16
Оприходованы материалы по учетной цене.	10	15
Списаны материалы в производство по учетной стоимости	20,23,25, 26	10
Командировочные расходы подотчетных лиц, участвующих в процессе приобретения, включены в фактическую себестоимость материалов.	15	71
Стоимость услуг по доставке материалов собственным автотранспортом отнесена к фактическим затратам на приобретение.	15	23/4
Отражены расходы по доставке материалов сторонними организациями.	15	76
Начислили оплату труда работникам за погрузку и выгрузку производственных запасов	15	70
Начислен единый социальный налог с заработной платы работников, участвующих в процессе заготовления и отнесен на увеличение фактической себестоимости материалов	15	69
Отражена разница между учетной ценой и фактической себестоимостью поступивших материалов - перерасход (превышение фактической себестоимости над учетной)	16	15
Отражена разница между учетной ценой и фактической себестоимостью поступивших материалов -экономия (превышение учетной цены над фактической себестоимостью)	15	16
Списано отклонение (перерасход) в стоимости материалов в соответствующей доле на затраты производства	20,23,25, 26,44	16
Списано отклонение (экономия) в стоимости материалов в соответствующей доле на затраты производства «методом красное сторно».	20,23,25, 26,44	16

Исследования показали, что в учетной политике исследуемого предприятия не прописаны случаи проведения обязательных инвентаризаций, порядок, сроки и объекты проведения инвентаризации, кроме случаев, когда проведение инвентаризации обязательно, порядок осуществления внезапных ревизий, состав инвентаризационной комиссии и др.

Поэтому рекомендуем изучаемому предприятию к учетной политике разработать Положение о проведении инвентаризации. В нем точно прописать когда и в какие сроки плановые проверки должны быть проведены, перечень материальных ценностей, подлежащих инвентаризации и список материально-ответственных лиц. Кроме того, необходимо проводить и внезапные ревизии.

Кроме того, в учетной политике следует прописать порядок отражения результатов инвентаризации. Рекомендуемую корреспонденцию счетов, которую необходимо прописать в учетной политике, представим в таблице 20.

Таблица 20. Рекомендуемые бухгалтерские записи по отражению результатов инвентаризации запасов

Содержание хозяйственной операций	Корреспонденция счетов	
	дебет	кредит
Отражена недостача запасов	94	10,11,43,41
Списана недостача в пределах норм естественной убыли на счета учета затрат на производство	20,23,25,26	94
Списана недостача сверх норм естественной на виновных лиц	73/2	94
Отражена сумма разницы между рыночной и учетной стоимостью недостающих материалов	73/2	98/4
Списана недостача на финансовые результаты, если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них	91	94
Отражены излишки запасов, выявленных при инвентаризации	10,11,43,41	91

Немаловажным моментом является

правильная организация складского учета. Необходимо улучшить техническое оснащение складских помещений. Рекомендуем отдельные материалы разместить по видам и сортам, правильно разработать номенклатурные номера. Для обеспечения рационального использования материалов необходимо устанавливать лимит отпуска. Необходимо наладить весовое хозяйство.

Для решения задач автоматизации бухгалтерского учета предлагаем изучаемому предприятию внедрить автоматизированную форму бухгалтерского учета с применением версии 1С:Предприятие 8. Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия.

1С:Предприятие 8. Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия - многофункциональное отраслевое решение для ведения бухгалтерского и налогового учета в сельскохозяйственных организациях. При разработке программного продукта были учтены отраслевая специфика и многолетний опыт автоматизации сельскохозяйственных предприятий.

Для автоматизации участка по учету материалов в базовой платформе «1С» используется справочник «Материалы», который предназначен для хранения списка поступающих в организацию и используется как для выписки документов, так и в качестве объектов аналитического учета на тех счетах, на которых ведется аналитический учет по субконто для вида «Материалы». Каждому материалу присваивается уникальный номенклатурный номер (код). Цена материала в справочнике соответствует фактической себестоимости без учета НДС за единицу измерения. В справочнике «Материалы» предусмотрена двухуровневая структура. Это позволяет объединять материалы в группы (субсчета). Справочник «Места хранения материально-производственных запасов» предназначен для ведения списка мест хранения материально-производственных запасов. Каждый элемент характеризуется кодом, наименованием места хранения (склада) и материально-ответственным лицом.

Поступление материалов оформляется с помощью документа «Поступление материалов». Выбирается фирма, вводится дата поступления материала, указывается поставщик материала из справочника «Контрагенты», документ-основание, склад на который поступает материал из справочника «Материалы» (места хранения). Для каждого поступившего материала указывается количество, цена материала. Выходным документом при этом будет «Приходный ордер». Для отражения прочих затрат по приобретению материалов выбирается документ «Дополнительные расходы на приобретение», с помощью которого формируются проводки для дополнительных затрат. Для каждой проводки выбирается корреспондирующий счет, указывается аналитика, сумма затрат, включающая НДС. Для учета поступающих материалов, переданных ранее подрядчику на переработку, используется реквизит «Вид поступления», где необходимо выбрать значение «Поступление из переработки. В этом случае в закладке «Поступление» заполняется наименование переработанных материалов, количество, подрядчик и договор.

Отпуск материалов со склада производится по «требованиям-накладным». При этом можно выбрать два значения: передача в производство или складское перемещение. Для отражения операций по продаже материалов, а также по передаче материалов в переработку на сторону предназначен документ «Отгрузка материалов». Выводится диалоговое окно, в котором следует выбрать фирму, указать дату операции, склад, с которого отгружается материал. Документ выписывается на определенного получателя, который выбирается в справочнике Контрагенты. Реализация материалов осуществляется на основании договора.

Преимуществом программы «1С:Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия» является то, что обеспечена работа с такими первичными отраслевыми документами как: «Выпуск продукции с поля», «Акт расхода семян и посадочного материала», «Акт об использовании удобрений», «Сортировка и сушка продукции растениеводства», «Приплод животных»,

«Привес животных», «Перевод животных», «Перемещение животных», «Перевод молодняка животных в основное стадо», «Перевод из основного стада в откорм», «Поступление животных и скота», «Оприходование животных», «Забой, падеж животных».

Важным моментом является то, «1С:Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия» является то, что поддерживает юридически значимый электронный документооборот в соответствии с действующим законодательством (Федеральный закон № 1-ФЗ «Об электронной цифровой подписи») и форматами обмена электронными документами, утвержденными налоговой службой.

Таблица 21 - Виды отчетов по учету запасов, формируемые в конфигурации **1С:Предприятие 8. Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия**

Наименование документа	Назначение
1	2
Оборотно - сальдовая ведомость	Позволяет провести анализ состояния и движения запасов за отчетный период в стоимостном выражении. В ней для каждого синтетического счета (или по всем счетам) отражаются остатки (сальдо) на начало и на конец периода, также обороты за текущий период.
Анализ счета	Используются для анализа бухгалтерских итогов и движения учитываемых объектов на счетах.
Бухгалтерская и налоговая отчетность	Используются для формирования данных для налоговых инспекций и других инстанций.

Программа дает возможность организовать синтетический по многоуровневому плану счетов; многоуровневый аналитический учет, количественный учет запасов.

На перспективу рекомендуем предприятию перейти на составление отчетности по МСФО.

Механизм организации бухгалтерского учета связан с распределением обязанностей участников процесса. Как правило, они закрепляются в должностных инструкциях руководителя и по каждому специалисту отдела

по международным стандартам финансовой отчетности. Планирование и регламентирование работы отдела МСФО связано не только с определением кадрового состава, но и технических и методических вопросов. Необходимо разработать: учетную политику, план счетов международного учета, учетные регистры МСФО, в том числе и формы трансформационных таблиц или листов, методические указания (внутрифирменные стандарты) по учету активов, обязательств и других объектов, включая схемы корреспонденции по корректировкам.

Разработке учетной политики должен предшествовать выбор метода трансляции российской отчетности в формат МСФО.

Процесс учета трансформации отчетности в требования международных правил сопровождается методологическими и справочными документами, формы и содержание которых должны разрабатываться непосредственно на предприятии в зависимости от последовательности выполняемых процедур. Нами предлагается выделить основные, которые должны быть включены в состав учетной политики: карта соответствия плана счетов российского и международного учета, карта выполнения корректировок. Они должны лежать в основе графика документооборота.

Таблица 22 – Области корректировок строк баланса при переходе на МСФО

Название статей баланса по РСБУ	Счета бухгалтерского учета (в частности)	Название статей баланса по МСФО
II. Оборотные активы		
Запасы	10 «Материалы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция»	Запасы
Запасы	10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 43 «Готовая продукция»	Биологические активы

Одним из стандартов, непосредственно относящимся к сельскохозяйственной деятельности всех видов – это стандарт международной финансовой отчетности МСФО 41 «Сельское хозяйство» («Биологические активы»). В международном учете сельскохозяйственной деятельностью признается управление биотрансформацией животных и растений (биологических активов) в целях получения, реализации сельскохозяйственной продукции или производства дополнительных биологических активов. МСФО 41 «Сельское хозяйство» устанавливает порядок учета биологических активов в период их роста, изменения, состояния, производства продукции и воспроизводства, а также порядок проведения первоначальной оценки сельскохозяйственной продукции в момент ее сбора. Он применяется в отношении биологических активов, сельскохозяйственной продукции в момент ее сбора и государственных субсидий. В МСФО 41 «Сельское хозяйство» не рассматривается процесс переработки сельскохозяйственной продукции после сбора, например переработка молока в сыр.

Биологический актив – это животное или растение. Сельскохозяйственная продукция – продукция, собранная с биологических активов компании. Таким образом, сельскохозяйственную продукцию, собранную с биологических активов компании следует оценивать по справедливой стоимости, установленной на момент сбора урожая, за вычетом предполагаемых сбытовых отходов (кроме случаев, когда справедливую стоимость нельзя определить с достаточной степенью достоверности). Такая оценка является себестоимостью на дату, когда начинает применяться другой МСФО 2 «Запасы».

На наш взгляд, применение МСФО 41 «Сельское хозяйство» должно применяться в первую очередь при оценке материально-производственных запасов собственного производства, таких как семена и корма. В этом случае, биологическим активом, например, будут являться зерновые культуры, а сельскохозяйственной продукцией – продукцией, собранной с биологических

активов компании – зерно, в том числе предназначенного на посев в следующем производственном цикле. Таким образом, данные биологические активы и сельскохозяйственную продукцию следует оценивать по справедливой стоимости. Оценку продукции же, полученной в результате переработки, а в нашем случае - зерно, прошедшее переработку (сушку, сортировку и т.д.) организовать в соответствии с МСФО 2 «Запасы».

Однако, следует учесть, что в настоящее время использование МСФО затруднено. Так, например, для применения справедливой стоимости требуются особые условия: наличие активного рынка, доступная информация о ценах, осведомленность и независимость сторон, компетентный маркетинг. А по мнению многих специалистов, а также и на наш взгляд, в настоящее время эти условия не обеспечиваются.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Анализ положений законодательных источников и периодической литературы показал, что правильная организация бухгалтерского учета играет огромную роль в оперативном обеспечении руководителей и других пользователей необходимой информацией для эффективного управления производственными запасами и рационального их использования. В свою очередь для своевременной и правильной организации синтетического и аналитического учета необходима четкая классификация запасов, выбор единицы правильная их оценка. В работе был проведен анализ сходств и различий методов учета запасов в соответствии с российскими и международными стандартами.

Правильная организация складского хозяйства обеспечивает выполнение одной из основных задач учета – контроля за сохранностью материальных запасов.

Объектом исследования было выбрано ООО «Асанбаш-Агро», которое расположено в селе Псяк, Кукморского района Республики Татарстан и имеет углубленную специализацию скотоводческого направления.

Сельхозпредприятие было организовано 1 апреля 2014 года и называлось предприятие ООО «Сэт иле»-«Асанбаш». 1 февраля 2017 года была проведена реорганизация на его базе было образовано ООО «Асанбаш-Агро». В результате этого мы наблюдаем резкое снижение как объемов производства, так и объемов реализации.

На 100 гектар сельскохозяйственных угодий было получено в отчетном году сельскохозяйственной продукции в 4 раза меньше по сравнению с прошлым годом.

Снизилась и такие показатели, как производительность труда, фондоотдача и издержки. По сравнению со среднереспубликанскими данными за 2017 год производительность труда в хозяйстве ниже почти в 2

раза. По сравнению со среднереспубликанскими данными фондоотдача в ООО «Асанбаш-Агро» выше в 3,5 раза

Не смотря на это, ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ в отчетном году работает эффективно. Показатель прибыли на 100 гектар сельскохозяйственных угодий возрос по-сравнению с прошлым годом почти в 2 раза. В 2017 году уровень рентабельности показывает, что в ООО «Асанбаш-Агро» на 100 руб. полной себестоимости приходится 20,21 руб. прибыли. В сравнении со средними данными по РТ за 2017 год уровень рентабельности в ООО «Асанбаш-Агро» выше на 10,21 пункта.

В ООО «Асанбаш-Агро» весь учетный процесс сосредоточен в центральной бухгалтерии.

Ответственным за организацию бухгалтерского учета является руководитель хозяйства – Гарифуллин Ильдар Альбертович, который учредил бухгалтерскую службу как структурное подразделение во главе с главным бухгалтером Камалиевым Рамилем Рафгатовичем. Секретарь руководителя хозяйства Муллаханова Зульфия Рафаэловна одновременно выполняет обязанности работника отдела кадров.

Основной удельный вес в составе оборотных активов на предприятии занимают запасы. На их долю приходится до 86% оборотных средств. Большую часть запасов составляют материалы и животные на выращивании и откорме – до 35%. До 16% оборотных средств приходится на затраты незавершённого производства. Отметим, что остатки готовой продукции незначительны. Их удельный вес не превышает одного процента. Это свидетельствует о конкурентоспособности выпускаемой продукции и эффективной работе отдела сбыта. Следует также отметить, что значительные поставки осуществляются в счет госзаказов.

Анализ, проведенный в третьей главе показал, что учетная политика хотя и разрабатывается в хозяйстве ежегодно, отдельные ее положения противоречат друг другу. Поэтому, на наш взгляд, эти пункты учетной

политики необходимо привести в соответствие с ПБУ 1/2008 и ФЗ «О бухгалтерском учете».

Проведенный анализ состояния учета запасов в хозяйстве позволил сделать следующие выводы:

1. первичные документы по учету запасов содержат не все обязательные реквизиты, оформляются несвоевременно, используются старые формы бланков.

2. не устанавливается лимит отпуска материалов, а это в свою очередь ведет к перерасходу.

3. в бухгалтерию отчеты материально-ответственными лицами сдаются несвоевременно – следовательно не соблюдается график документооборота.

4. учет в ООО «Асанбаш-Агро» Кукморского района РТ автоматизирован, с использованием программы «1С:Бухгалтерия предприятия 7.7», поэтому учетные регистры формируются автоматически. Однако, данная версия не отвечает специфике сельского хозяйства, поэтому многие первичные документы заполняются вручную

Согласно действующей учетной политике хозяйстве действует инвентаризационная комиссия, которая создается по приказу руководителя для проведения годовой и периодической инвентаризации. Ее функции сводятся лишь к проведению инвентаризации активов и обязательств, результаты которой отражаются в инвентаризационных ведомостях, актах сверки взаиморасчетов. В ходе осуществления проверки были сделаны выводы:

-не заключены договоры о материальной ответственности с кладовщиками;

-неправильно оформляются документы по приходу и расходу товарно-материальных ценностей;

-неверно сформулирована оценка материально-производственных запасов в учетной политике;

- отсутствие лимита расхода материалов;
- нерегулярно проводится сверка данных по движению запасов в бухгалтерии и на складах предприятия,
- не отражены сроки и порядок проведения инвентаризации в учетной политике предприятия,
- не соблюдается график документооборота.

По итогам проверки было рекомендовано обществу для осуществления контроля создать ревизионную службу.

В работе было предложено провести ряд мероприятий по совершенствованию учета запасов, а именно:

- рассмотреть все изменения, внесенные в нормативные акты и учесть их при разработке учетной политики на будущий год, в том числе определить порядок отнесения активов к запасам,
- внедрить вариант учета процесса заготовления и приобретения материальных ценностей с использованием счетов: 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»,
- усилить контроль за ведением первичного и сводного учета; разработать график документооборота. Все положения закрепить в учетной политике.

Изучаемому предприятию также было предложено усилить внутренний контроль, организовать ревизионную службу, установить сроки внутренних проверок, проведения инвентаризации. Для обеспечения контроля за рациональным использованием материалов было рекомендовано осуществлять нормирование и отпуск материалов на основе установленных лимитов, правильно организовать складской учет, улучшить техническое оснащение складских помещений.

В качестве одного из возможных вариантов оценки на долгосрочную перспективу было предложено использовать МСФО. В случае перехода

компании на составление отчетности по международным стандартам было предложено:

1. изменить структуру бухгалтерии, с распределением обязанностей участников процесса;

2. выделить основные положения, которые должны быть включены в состав учетной политики: карта соответствия плана счетов российского и международного учета, карта выполнения корректировок. Они должны лежать в основе графика документооборота

3. биологические активы и сельскохозяйственную продукцию оценивать по справедливой стоимости. Оценку продукции же, полученной в результате переработки, а в нашем случае - зерно, прошедшее переработку (сушку, сортировку и т.д.) организовать в соответствии с МСФО 2 «Запасы»,

Внедрение предлагаемых мероприятий позволит повысить уровень организации, ведения бухгалтерского учета и контроля запасов в исследуемом обществе.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Налоговый кодекс РФ. [Федер. закон: принят Государственной Думой 31 июля 1998г. № 147-ФЗ] // Справочно-правовая система СПС "Консультант+" [Электронный ресурс].
2. Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» [Федер. закон: принят указом президента РФ 22 нояб. 2011г. № 402-ФЗ] // Справочно-правовая система СПС "Консультант+" [Электронный ресурс].
3. Федеральный закон РФ «Об аудиторской деятельности» [Федер. закон: принят Государственной Думой 30 дек. 2008г. № 307-ФЗ] // Справочно-правовая система СПС "Консультант+" [Электронный ресурс].
4. Международный стандарт финансовой отчетности «Запасы» МСФО (IAS) 2: введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 N 160н // Справочно-правовая система СПС "Консультант+" [Электронный ресурс].
5. «Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на 2004-2010гг» [Утверждена приказом Минфина РФ 01 июля 2004г. №180] // Справочно-правовая система СПС "Консультант+" [Электронный ресурс].
6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. [Утверждено приказом Минфина РФ от 29 июля 1998г. № 34-н] // Справочно-правовая система СПС "Консультант+" [Электронный ресурс].
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» ПБУ 1/2008. [Полож. по бух. учету: утверждено приказом Минфина РФ от 6 окт. 2008г. № 106н] // Справочно-правовая система СПС "Консультант+" [Электронный ресурс].
8. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99. [Полож. по бух. учету: утверждено приказом

- Минфина РФ 6 июня 1999г. № 43-н] // Справочно-правовая система СПС "Консультант+" [Электронный ресурс].
9. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/2001). [Полож. по бух. учету: утверждено приказом Минфина РФ от 9 июня 2001г. № 44-н] // Справочно-правовая система СПС "Консультант+" [Электронный ресурс].
 10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01. [Полож. по бух. учету: утверждено приказом Минфина РФ от 30 марта 2001г. № 26-н.] // Справочно-правовая система СПС "Консультант+" [Электронный ресурс].
 11. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99. [Полож. по бух. учету: утверждено приказом Минфина РФ от 06 мая 1999г., № 32-н.] // Справочно-правовая система СПС "Консультант+" [Электронный ресурс].
 12. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99. [Полож. по бух. учету: утверждено приказом Минфина РФ от 06 мая 1999г., № 33-н.] // Справочно-правовая система СПС "Консультант+" [Электронный ресурс].
 13. Положение по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию» ПБУ 15/2008. [Полож. по бух. учету: утверждено приказом Минфина РФ от 06 окт 2008г. № 107-н.] // Справочно-правовая система СПС "Консультант+" [Электронный ресурс].
 14. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению. [Утвержден приказом Минфина РФ от 31 окт. 2000г. № 94-н : по сост. на 7 мая 2003г. № 38-н].
 15. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций АПК. [Утвержден приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 13 июня 2001 г. № 654].

- 16.Приказ «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [Утверждено приказом Минфина РФ от 02.07.2010. №66н].
- 17.Методические рекомендации по бухгалтерскому учету материально производственных запасов. [Метод. реком.: утверждено Приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 31 янв.2003г. № 26.].
- 18.Методические рекомендации по бухгалтерскому учету основных средств. [Метод. реком.: утверждено Приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 13 окт. 2003г. № 91-н.].
- 19.Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды. . [Метод. указ.: утверждено приказом Минфина России от 26.12.2002г. №135н].
- 20.Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (р.у.) в сельскохозяйственных предприятиях. [Метод. реком.: утверждены приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 6 июня 2003г. № 792].
- 21.Алайкина Л.Н., Котар О.К. Анализ эффективности использования оборотных средств в организации / Л.Н.Алайкина, О.К.Котар // В сборнике: Аграрная наука в XXI веке: проблемы и перспективы Сборник статей X Всероссийской научно-практической конференции. ФГБОУ ВО Саратовский государственный аграрный университет; Под редакцией И.Л. Воротникова. 2016. С. 3-8.
- 22.Алборов Р.А., Концевая С.Р. Развитие аудита в системе внутреннего контроля сельскохозяйственных организаций / Р.А. Алборов, С.Р.Концевая // Профессия бухгалтера – важнейший инструмент эффективного управления сельскохозяйственным производством: Материалы Международной научно-практической конференции, посвященной памяти профессора В.П.Петрова - Казань: Изд-во Казанского ГАУ, 2013. - С. 6-10.

- 23.Алексеев А. «1С:Бухгалтерия 8.0» Руководство по ведению учета / А.Алексеев., М. Мазепа – М., 2011.- 245с.
- 24.Акопян Л.Ю., Говдя В.В. Учет материально-производственных запасов в инновационном развитии экономических процессов хозяйствующих субъектов АПК. В сборнике: Социально-экономические проблемы и перспективы развития АПК. Сборник научных статей по итогам III Международной студенческой научно-практической конференции. Ответственный за выпуск А.Шулепина 2015. С.9-13.
25. Белов Н.Г. К разработке учетной политики в сельскохозяйственных организациях. / Н.Г. Белов // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве – 2008.-№ 3 с.12-14.
- 26.Величковский А.В. Учет возврата ТМЦ по договору комиссии / А.В. Величковский // Бухгалтерский учет– 2010г. - №12.
- 27.Галлямова Т.Р. Международные стандарты аудита в российской аудиторской практике / Т.Р. Галлямова // Профессия бухгалтера – важнейший инструмент эффективного управления сельскохозяйственным производством: Материалы Международной научно-практической конференции, посвященной памяти профессора В.П.Петрова - Казань: Изд-во Казанского ГАУ, 2013. - С. 6-10.
- 28.Дружиловская Т.Ю. Признание, оценка и учет запасов по российским и международным стандартам / Т.Ю.Дружиловская // Бухгалтерский учет– 2006г. - №1 – с. 57-62.
- 29.Ефремова А.А. Типичные ошибки учета основных средств при их разграничении от иных категорий активов / А.А. Ефремова // Бухгалтерский учет– 2008г. - №19 октябрь – с. 18-21.
- 30.Исхаков А.Т. Актуальность и развитие бухгалтерского учета продукции сельского хозяйства с компонентами генетически модифицированных организмов / А.Т. Исхаков // Проблемы аграрной экономики в условиях вступления России в ВТО: материалы

- Международной научно-практической конференции. - Казань: Изд-во Казанского ГАУ, 2012. - С. 275-279.
- 31.Исхаков А.Т. Развитие учета поступления сельскохозяйственной продукции с поля / А.Т. Исхаков // Профессия бухгалтера – важнейший инструмент эффективного управления сельскохозяйственным производством». Материалы международной научно-практической конференции, посвященной памяти проф.В.П.Петрова – Казань: Издательство Казанского ГАУ, 2013. С.52-54.
- 32.Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник - 4-е изд.; перераб. и доп.- М.: ИНФРА-М, 2012. - 681с.
- 33.Клычова Г.С., Закирова А.Р. Международные стандарты финансовой отчетности – основа реформирования отечественного бухгалтерского учета / Г.С.Клычова, А.Р.Закирова // Профессия бухгалтера – важнейший инструмент эффективного управления сельскохозяйственным производством». Материалы международной научно-практической конференции, посвященной памяти проф. В.П.Петрова – Казань: Издательство Казанского ГАУ, 2013. С.61-65.
- 34.Кузьмин И. Введение в МСФО. Стандарт IAS 2 «Запасы». / И.Кузьмин // МСФО на практике. – 2013 г. – №7 – июль – <http://msfo-practice.ru>.
- 35.Международные стандарты финансовой отчетности: Учебник / под ред. проф. В.Г. Гетьмана. - М: Финансы и статистика, 2009. – 656с.
- 36.Мизиковский Е.А., Дружиловская Т.Ю. Методология формирования финансовой отчетности в системах российских и международных стандартов: монография / Е.А. Мизиковский Т.Ю. Дружиловская – Н.Новгород: Изд-во Нижегородского госуниверситета им. Н.И.Лобачевского, 2013. – 336 с.
- 37.МСФО IAS 2 «Запасы». Учебное пособие по МСФО для профессиональных бухгалтеров // www.accountingreform.ru

38. Никонова А. Материальные запасы в российском учете и МСФО. Наглядные сравнения / А. Никонова // ГлавБух– 2008г. - №2 январь – с. 77-81.
- 39.Палий В.Ф. Бухгалтерская финансовая отчетность / В.Ф.Палий // Бухгалтерский учет– 2011г. - №2.
- 40.Петрова В.Ю. Неотфактурованные поставки: бухгалтерский и налоговый учет / В.Ю.Петрова // Бухгалтерский учет– 2011г. - №9,10.
- 41.Плотникова А.А., Хуаде С.Н., Мисютина А.И. Учет материально-производственных запасов в соответствии с РСБУ и МСФО. В сборнике: Институциональные и инфраструктурные аспекты развития различных экономических систем. Сборник статей Международной студенческой научно-практической конференции. Ответственный редактор: Сукиасян А.А. 2015. С. 65-67.
- 42.Садриева Э.Р., Закарова З.З. Учет расходов на приобретение ГСМ в сельскохозяйственных организациях / Э.Р.Садриева, З.З. Закарова // Материалы 69-ой студенческой (региональной) научной конференции– Казань: Издательство Казанского ГАУ, 2011, С.76-79.
- 43.Фофанов В.А., Фофанов М.В., Новоселова С.А., Земцова Н.А. [Международные стандарты финансовой отчетности](#). Учебное пособие / . Саратов, 2015г.
- 44.Хмара Е.Г. Бухгалтерский учет резервов под обесценение материально-производственных запасов. В книге: Аспекты развития науки, образования и модернизации промышленности. Материалы XIII региональной научно-практической конференции учреждений высшего профессионального образования. 2015. С.193-196.
- 45.Шнейдман Л.З. Переход на МСФО: состояние и следующие шаги/С.А.Шнейдман//Финансы- 2013-№1 -С.6.
- 46.Штефан М.А. Влияние различий в учете запасов в соответствии с российскими и международными стандартами на показатели

финансового состояния организации / М.А. Штефан // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 21 (171) [Электронный ресурс].

47. Klychova G.S., Fakhretdinova E.N., Klychova A.S., Antonova N.V. [Development of accounting and financial reporting for small and medium-sized businesses in accordance with international financial reporting standards](#) // [Asian Social Science](#). 2015. T. 11. [№ 11](#). С. 318-322
48. G.S. Klychova, A.T. Iskhakov [The Use of Solar Batteries in Agriculture and Accounting of Generated Electricity](#)/ Mediterranean Journal of Social Sciences. - [Vol 5, No 18 \(2014\)](#). – p. 187-191.

ПРИЛОЖЕНИЕ

