

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.
«24» мая 2019г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Бухгалтерский учет готовой продукции и контроль ее сохранности
на примере общества с ограниченной ответственностью
«Сельскохозяйственное предприятие «Ватан» Высокогорского района
Республики Татарстан**

Обучающийся:

Камалиева Камиля Рустемовна

Руководитель:
к.э.н., доцент

Мавлиева Лейсан Минагалиевна

Рецензент:
д.э.н., профессор

Казань 2019

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 2017г.

ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу
Камалиевой Камиле Рустемовне

1. Тема работы: Бухгалтерский учет готовой продукции и контроль ее сохранности на примере общества с ограниченной ответственностью «Сельскохозяйственное предприятие «Ватан» Высокогорского района Республики Татарстан

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы «24» мая 2019г.

3. Исходные данные к работе: специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной статистики РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские отчетности сельскохозяйственных организаций, нормативно-правовые документы, результаты личных наблюдений и разработок

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: теоретические основы учета и оценки готовой продукции; особенности определения и состава готовой продукции сельскохозяйственного производства; методы оценки готовой продукции; признание и оценка сельскохозяйственной продукции в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности; оценка бизнеса ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ; современное состояние и пути совершенствования учета и контроля готовой продукции в ООО СХП «Ватан» Высокогорского района; организация внутрихозяйственного контроля сохранности готовой продукции; совершенствование учета готовой продукции в формате МСФО

5. Перечень графических материалов: _____

6. Дата выдачи задания «07» декабря 2017г.

Руководитель
Задание принял к исполнению

Л.М. Мавлиева
К.Р. Камалиева

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.04.18	
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И ОЦЕНКИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ	15.04.18	
1.1. Особенности определения и состава готовой продукции сельскохозяйственного производства.		
1.2. Методы оценки готовой продукции		
1.3. Признание и оценка сельскохозяйственной продукции в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО СХП «ВАТАН» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА РТ	15.10.18	
2.1. Природно-экономическая характеристика деятельности предприятия.		
2.2. Анализ финансового состояния		
2.3. Оценка организации бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля ⁷		
3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ В ООО СХП «ВАТАН» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА	15.04.19	
3.1. Оценка и учет готовой продукции		
3.2. Организация внутрихозяйственного контроля сохранности готовой продукции		
3.3 Совершенствование учета готовой продукции в формате МСФО		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.05.19	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.05.19	
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.05.19	

Обучающийся

К.Р. Камалиева

Руководитель

Л.М. Мавлиева

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И ОЦЕНКИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ	7
1.1. Особенности определения и состава готовой продукции сельскохозяйственного производства.....	7
1.2. Методы оценки готовой продукции.....	12
1.3. Признание и оценка сельскохозяйственной продукции в соответ- ствии с международными стандартами финансовой отчетности.....	18
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО СХП «ВАТАН» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА РТ.....	24
2.1. Природно-экономическая характеристика деятельности предприятия.....	24
2.2. Анализ финансового состояния	31
2.3. Оценка организации бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля.....	37
3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ В ООО СХП «ВАТАН» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА.....	41
3.1. Оценка и учет готовой продукции.....	41
3.2. Организация внутрихозяйственного контроля сохранности готовой продукции.....	46
3.3 Совершенствование учета готовой продукции в формате МСФО...	54
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	60
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	64
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	69

ВВЕДЕНИЕ

Реформы в экономике неразрывно связаны с изменением стереотипов управления, методов и подходов к оценке готовой продукции, анализа её положительных и отрицательных аспектов. Готовая продукция выступает не только в качестве одного из главных результатов предприятия, производящего продукцию, но и источника удовлетворения разнообразных потребностей, как самого предприятия, так и общества в целом.

Производство и учёт готовой продукции является одной из основных целей производственного предприятия, определяющей результаты его деятельности и эффективности хозяйствования. Чтобы стать готовой к реализации, продукция должна пройти все стадии технологического процесса, быть проверенной и укомплектованной полагающимися запасными частями, снабжена сертификатом или иным соответствующим документом, как правило, сдана на склад готовой продукции под отчёт материально ответственного лица.

Бухгалтерия призвана, совместно с отделом сбыта и финансовым отделом, контролировать сроки и объёмы поставок, своевременность и полноту оплаты счетов покупателей, и способствовать выполнению обязательств по отгрузке и реализации продукции. Всё это возможно только при организации соответствующего учёта и контроля со стороны служб бухгалтерии. Задача бухгалтерского учёта – предоставить аппарату управления предприятием достоверную и своевременную информацию о фактической, произведенной и выпущенной для реализации продукции.

Как видно, бухгалтерский учет производства и использования готовой продукции, экономический анализ выполняют очень важные функции в системе управления производством, и имеет исключительно важное значение в процессе выявления резервов увеличения производства продукции. От того, насколько глубоко и всесторонне сделан анализ производства продукции, зависят оценка деятельности хозяйства по использованию имеющихся возможностей увеличения производства продукции, а также полнота и

реальность выявленных резервов и как результат этого — дальнейшее увеличение производства продукции, снижение ее себестоимости, рост прибыли, рентабельности и т.д.

Таким образом, тема выпускной квалификационной работы является весьма актуальной.

Цель выпускной квалификационной работы – изучение бухгалтерского учета и контроль сохранности готовой продукции в обществе с ограниченной ответственностью СХП «Ватан» Высокогорского района РТ.

Задачами выпускной квалификационной работы в связи с указанной темой являются:

1. Изучение теоретических основ учета и контроля сохранности готовой продукции сельскохозяйственного производства;
2. Оценка бизнеса общества с ограниченной ответственностью СХП «Ватан» Высокогорского района РТ;
3. Рассмотрение действующей практики учета готовой продукции исследуемого хозяйства и пути ее совершенствования;

При выполнении выпускной квалификационной работы были использованы следующие методы экономических исследований: статистико-экономический метод, монографический метод, балансовый метод, абстрактно-логический.

Источниками информации для написания выпускной квалификационной работы будет служить совокупность специальной и научной литературы, законы и нормативные документы, статистические данные; экономические исследования по теме; справочная и периодическая литература, данные годовой отчетности, регистры синтетического и аналитического учета ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ за 2015-2018 годы.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И ОЦЕНКИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

1.1 Особенности определения и состава готовой продукции сельскохозяйственного производства

Результатами производственного процесса организации являются готовая продукция.

Документами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета готовая продукция (как вид активов, предназначенных для продажи) относится к категории материально-производственных запасов. В ПБУ 5/01 приводится следующее определение: «готовая продукция является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи: конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов». [12]

В.Ф. Палий дает следующее определение: «*Готовая продукция* — это материальные ценности, законченные обработкой, т. е. прошедшие весь технологический цикл, необходимые испытания и техническую проверку, полностью укомплектованные, в состоянии, пригодном для продажи потребителям. Готовая продукция, как правило, поступает на склад в соответствующей материально-вещественной форме. Только особо крупные, нетранспортабельные объекты готовой продукции отгружаются потребителям непосредственно с производственной площадки, минуя склад готовой продукции (тяжелые машины, станки, самолеты, морские и речные суда и др.)» [38, с.194]

По завершении изготовления они могут учитываться как готовая продукция, но без учета на складе готовой продукции. Электрическая и тепловая энергия, иные аналогичные виды продукции на склад не поступают и потому не могут учитываться на счете учета готовой продукции.

Все ученые едины во мнении, что готовая продукция является составной частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи. [23, 27, 36,42]

Надо отметить, что продукция, не подвергшаяся всем операциям, предусмотренным технологическим процессом обработки, а также изделия, не прошедшие испытаний и технической приемки, не принятые в установленном порядке и не сданные на склад (заказчику) или отгруженные и не оформленные соответствующими документами, в состав объема производства продукции не включаются и подлежат учету как незавершенное производство.

В сельском хозяйстве к готовой относится продукция растениеводства, животноводства. Промышленных, вспомогательных и прочих производств, предназначенная для продажи (товарная продукция). Однако в сельском хозяйстве в силу его специфики готовая продукция может расходоваться и внутри хозяйства (в качестве кормов для животных, семян, посадочного материала и др.).

Кроме того, готовая продукция сельского хозяйства является продуктом природного процесса, что обуславливает наличие как основной, так и побочной продукции. При этом производство в сельском хозяйстве сезонное. К особенностям большинства предприятий отрасли можно отнести также территориальную разобщенность и неоднородность производства.

Отдельными видами готовой продукции собственного производства в сельскохозяйственных организациях являются:

продукция растениеводства – зерно, картофель, овощи, сахарная свекла, плоды, ягоды и др.;

продукция животноводства – молоко, мясо, шерсть, яйца, мед и др.;

продукция подсобных промышленных производств – продукты переработки молочного сырья, овощные и фруктовые консервы и др.;

продукция обслуживающих производств – хлебобулочные изделия, кондитерские изделия и др. [29, с. 146]

Все это накладывает отпечаток на учетный процесс на сельскохозяйственных предприятиях, в частности на учет готовой продукции. Из-за сезонности производства учет готовой продукции в течение года ведут по нормативным расценкам и только в конце финансового года бухгалтер в результате сложных расчетов может исчислить фактическую себестоимость готовой продукции. Помимо прочего, непрерывность производственного процесса диктует необходимость четкого установления момента выхода готовой продукции определенного вида, что позволяет реально оценить и уже готовую продукцию, и средства, оставшиеся в НЗП, сумма которых на некоторых сельскохозяйственных предприятиях даже в конце года достигает половины их оборотных активов. Особенно важен на сельскохозяйственных предприятиях контроль. Территориальная разобщенность производства, трудоемкость процесса (следовательно, большая численность задействованных работников, разнообразие и значительный объем документации, неоднократность продукции создают возможность для утечки некоторых видов готовой продукции из мест непосредственного изготовления, а также во время транспортировки, хранения и т.д.

В соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» готовая продукция является частью МПЗ организации. Основные задачи учета готовой продукции определены п. 6 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Бухгалтерский учет готовой продукции должен обеспечивать:

- формирование фактической себестоимости готовой продукции;
- контроль за правильным и своевременным документальным оформлением операций поступления и отпуска продукции, сохранностью готовой продукции, своевременностью расчетов покупателей и заказчиков;
- контроль выполнения сметы расходов, связанных с отгрузкой и реализацией продукции.

Необходимыми предпосылками создания оптимальной системы контроля за сохранностью готовой продукции являются:

- наличие должным образом оборудованных складов и кладовых или специально приспособленных площадок (для запасов открытого хранения);
- размещение запасов по секциям складов, а внутри них по отдельным группам и типо-сорто-размерам (в штабелях, стеллажах, на полках и т.п.) таким образом, чтобы была обеспечена возможность их быстрой приемки, отпуска и проверки наличия; в местах хранения каждого вида запасов должен быть прикреплен ярлык с Указанием данных о находящемся запасе;
- оснащение мест хранения запасов весовым хозяйством, измерительными приборами и мерной тарой;
- определение перечня центральных (базисных) складов, складов (кладовых), являющихся самостоятельными учетными единицами;
- определение круга лиц, ответственных за приемку и отпуск запасов (заведующих складами, кладовщиков, экспедиторов и др.), правильное и своевременное оформление этих операций, а также за сохранность вверенных им запасов; заключение с этими лицами в установленном порядке письменных договоров о материальной ответственности, увольнение и перемещение материально ответственных лиц по согласованию с главным бухгалтером предприятия; [24, с.245]
- определение перечня должностных лиц, которым предоставлено право подписи документов на отпуск со складов продукции, а также выдачу разрешения (пропуска) на вывоз продукции со складов и иных мест хранения.

Эти задачи решаются с помощью надлежащей документации и обеспечения правильной организации учета движения готовой продукции

Учет готовой продукции осуществляется в количественных и стоимостных показателях. Количественный учет готовой продукции ведется в единицах измерения, принятых в данной организации, исходя из ее физических свойств (объем, вес, площадь, линейные единицы или поштучно). Для организации учета количественных показателей однородной продукции могут применяться условно-натуральные измерители (например, консервы в условных банках, чугун в пересчете на передельный, отдельные

виды продукции исходя из их веса или объема полезного вещества, и т. д.). Готовая продукция организации учитывается по наименованиям, с раздельным учетом по отличительным признакам. [37, с.248]

Данные аналитического и синтетического учета готовой продукции должны обеспечивать получение необходимых данных для составления бухгалтерской отчетности.

Основными требованиями, предъявляемыми к учету готовой продукции, являются:

- сплошное, непрерывное и полное отражение движения (прихода, расхода, перемещения) и наличия готовой продукции. Данное требование можно выполнить только посредством рациональной организации и строгого выполнения графика документооборота между отдельными подразделениями и складами готовой продукции, с одной стороны, и бухгалтерией организации – с другой;

- учет количества продукции и оценка запасов. Количество готовой продукции учитывается не только в системном бухгалтерском, но и в оперативном учете – т. е. на рабочих местах, в цехах и т. п.;

- оперативность (своевременность) учета запасов. Как уже отмечалось, готовая продукция учитывается в бухгалтерском, оперативном и складском учете. Следовательно, под своевременностью учета готовой продукции следует понимать такую организацию учетных процессов, при которой временной разрыв между записями в учетных регистрах, ведущихся в производстве, на складе и в бухгалтерии, является минимально возможным;

- достоверность. Выполнение этого требования достигается правильным оформлением первичных и иных учетных документов и контролируется при проведении проверок постоянно действующими инвентаризационными комиссиями или при осуществлении анализа учетных документов (и информации, сгруппированной или детализированной соответствующим образом). Анализ учетной информации может проводиться не только в бухгалтерии организации, но и в иных структурных

подразделениях управленческого звена (плановый, планово-экономический отдел, служба сбыта, маркетинга т. п.);

- соответствие синтетического учета данным аналитического учета по началу каждого месяца (по оборотам и остаткам). Требование представляется очевидным, так как является одним из основополагающих требований бухгалтерского учета вообще. На данном требовании должна основываться работа по организации аналитического учета движения готовой продукции (запасов и обязательств вообще) и при разработке соответствующих учетных регистров, не являющихся унифицированными формами бухгалтерской документации;

- соответствие данных складского учета и оперативного учета движения запасов в подразделениях организации данным бухгалтерского учета. Это требование достигается посредством проведения периодических (регулярных) сверок данных бухгалтерского учета с данными оперативного и складского учета. Очевидно, что проведение такой сверки обязательно перед проведением ежегодной инвентаризации (перед составлением годовой бухгалтерской отчетности). Однако для целей менеджмента целесообразно проводить такие сверки как минимум ежеквартально. [24, 37]

1.2 Методы оценки готовой продукции

В соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации готовая продукция отражается в бухгалтерском балансе в оценке по фактической производственной себестоимости, включая затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, сырья, топлива, трудовых ресурсов, другие затраты на производство продукции. Организация может отражать в балансе готовую продукцию по нормативной или плановой (сокращенной) производственной себестоимости, допускается применять для ее оценки фактические, нормативные и плановые расходы по прямым статьям калькуляции. В ПБУ 5/01 устанавливаются правила формирования в бухгалтерском

учете информации о готовой продукции организации и предусматриваются следующие направления оценки готовой продукции:

- продукции при поступлении;
- продукции при отпуске в производство, выбытии [42]



Рис. 1 Методы оценки готовой продукции в бухгалтерском балансе [27]

Таким образом, все многообразие методов оценки готовой продукции в сельском хозяйстве можно свести к двум основным методам: по фактической себестоимости и по плановой (или нормативной) себестоимости.

Планом счетов и инструкцией по его применению предусмотрено использование двух схем учета готовой продукции — с использованием и без использования счета 40. Выбор одного из методов принадлежит организации и должен быть закреплен в учетной политике. При выборе метода учета готовой продукции как правило, исходят из того, имеется ли потребность заинтересованных пользователей в той информации, которая может быть получена с использованием соответствующего метода, возможностью организации не только организовать эффективную схему учета и документооборота, но и возможность обработать полученные данные для управленческих целей.

Таким образом, при формировании учетной политики организации бухгалтерского учета готовой продукции допускается сделать выбор из следующих вариантов оценки:

- по фактической себестоимости;
- по нормативной или плановой себестоимости;
- по прямым статьям затрат. [10]

В соответствии со ст. 61 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ отгруженная продукция отражается в бухгалтерском балансе по фактической или нормативной (плановой) полной себестоимости, включающей наряду с производственной себестоимостью затраты, связанные с реализацией (сбытом) продукции, работ, услуг, возмещаемых договорной (контрактной) ценой. Разницу между полной и производственной себестоимостью составляют так называемые внепроизводственные расходы (в бухгалтерском учете отражаются на счете 44 «Расходы на продажу»), которые представляют собой затраты, связанные с продажей (включая затраты по продвижению готовой продукции на рынок). Это значит, что в любом случае (включая вариант учета готовой продукции по плановой себестоимости) расходы на продажу не могут быть списаны на счет учета готовой продукции до момента ее отгрузки. Другое следствие, вытекающее из процитированных требований, состоит в том, что термин «полная себестоимость» не может быть применен к готовой продукции, находящейся в организации (в процессе предпродажной подготовки, ожидания отгрузки, в составе - гарантийного или страхового запасов и т. п.). При формировании фактической себестоимости готовой продукции существенное значение имеет состав затрат, которые могут приниматься к учету.

В настоящее время на законодательном уровне фактически закреплена обязанность организации вести отдельно финансовый (бухгалтерский) и налоговый учет. Следовательно, и состав затрат для этих целей будет различаться. После вступления в действие главы 25 части II НК РФ термин «себестоимость для целей налогообложения» не применяется, а используется понятие «расходы, учитываемые при расчете налоговой базы».

Для целей финансового учета себестоимость готовой продукции формируется в соответствии с требованиями п. 6 ПБУ 5/01 и положениями Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, принятых в развитие данного Положения, Для целей налогообложения к уменьшению налоговой базы принимаются расходы, перечень которых установлен главой 25 НК РФ.

Помимо себестоимости, сформированной на соответствующих счетах бухгалтерского учета порядком, установленным указанными законодательными и нормативными актами, на увеличение стоимости готовой продукции относится часть расходов по содержанию заготовительно-складского аппарата организации, включая расходы на оплату труда работников организации, непосредственно занятых заготовкой, приемкой, хранением, отпуском готовой продукции, и отчисления на социальные нужды указанных работников. Перечисленные затраты могут относиться на стоимость готовой продукции после ее оприходования на склад, а могут и включаться в состав расходов на производство. В соответствии с примечанием к абзацу 3 п. 70 Методических указаний, если указанные работники организации занимаются заготовкой, приемкой, хранением и отпуском материалов, а также ценностей, относящихся к внеоборотным активам, готовой продукции, полуфабрикатам собственной выработки и т. п., то допускается отнесение затрат по содержанию заготовительно-складского аппарата непосредственно на затраты на производство по соответствующим калькуляционным статьям накладных расходов.

Накладные расходы учитываются на счете 26 «Общехозяйственные расходы». Следовательно, операция по учету данного элемента транспортно-заготовительных расходов в бухгалтерском учете может отражаться одной из следующих проводок (как правило, речь идет об учете расходов на оплату труда и отчислений на социальные нужды):

Дебет 43 Кредит 70 — на сумму заработной платы работников складского хозяйства;

Дебет 43 Кредит 69 — на сумму отчислений на социальные нужды указанных работников; либо:

Дебет 26 Кредит 70 — на сумму заработной платы работников складского хозяйства;

Дебет 26 Кредит 69 — на сумму отчислений на социальные нужды указанных работников;

Дебет 43 Кредит 26 — на сумму общехозяйственных расходов в части, приходящейся на стоимость готовой продукции.

Напомним, что общехозяйственные расходы (как и расходы на продажу) могут быть списаны непосредственно на счет учета продаж.

Оценка, по которой готовая продукция отражается в бухгалтерском учете и отчетности, зависит от технологических особенностей производства и организационных особенностей реализации этой продукции.

Целесообразно дать более подробную характеристику перечисленным выше видам оценки себестоимости готовой продукции:

- по фактической производственной себестоимости — хотя этот способ является самым точным способом оценки, его применение связано с большой трудоемкостью, а результаты высокой точности редко потребуются пользователями бухгалтерской информации. Тем не менее, в индивидуальном производственной метод оценки готовой продукции неприменим;

- по неполной (сокращенной) производственной себестоимости — возможность применения этого метода обусловлена возможностью списания части общехозяйственных расходов (точнее условно-постоянных расходов) со счетов учета производственных затрат непосредственно на счета реализации. В этом случае готовая продукция будет оцениваться по себестоимости условно-переменных затрат. Так как оперативный учет таких затрат весьма трудоемок, то применение и этого вида оценки будет весьма ограниченным;

- по плановой (нормативной) производственной себестоимости — так как, применение этого метода не требует постоянного формирования себестоимости единицы продукции, а полная себестоимость выпуска определяется как разница между плановой себестоимостью и перерасходом или экономией затрат по сравнению с плановыми величинами, то оценка готовой продукции по этому методу более распространена. При организации бухгалтерского учета в данном случае необходимо использование дополнительного инструмента для аккумуляирования оборотов по плановым величинам затрат (счет 40 «Выпуск продукции»);

- по сокращенной плановой производственной себестоимости — так как документами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета предусмотрена возможность списания общехозяйственных расходов непосредственно на счета реализации безотносительно к тому, какой метод оценки готовой продукции применяется в организации, то вполне закономерно, что имеет право на существование и такой метод учета, хотя в Положении по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ использование подобного метода в качестве отдельного не предусмотрено. При применении этого метода сопоставляются уровни плановой, или нормативной, и фактической себестоимости только в части, приходящейся на условно-переменные затраты [29, с.153].

Все перечисленные методы прямо разрешены к применению п. 50 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ, Кроме того, на практике часто применяются разновидности перечисленных методов оценки:

- по оптовым ценам реализации — данный метод при более или менее устойчивом уровне оптовых цен может получить широкое распространение. Фактически этот метод оценки является разновидностью метода оценки по плановой (нормативной) производственной себестоимости. Разница состоит в том, что к плановой себестоимости готовой продукции добавляется плано-

вая прибыль (исчисленная на основе плановой рентабельности) организации, либо норма прибыли, характерная для данного региона или отрасли;

- по свободным отпускным ценам и тарифам — данный метод также является разновидностью метода оценки по плановой себестоимости. Отличается тем, что применяется, как правило, при выполнении единичных заказов и работ. Фактически в качестве свободных отпускных цен используются договорные цены реализации; кроме того, метод оценки по свободным рыночным ценам (другое название — по продажным ценам) применяется в розничной торговле.

1.3 Признание и оценка сельскохозяйственной продукции в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности

Сельскохозяйственная продукция является результатом применения соответствующих биологических активов — растений или животных; ее получают путем отделения от биологического актива или путем прекращения дальнейшей биотрансформации биологического актива, т.е. прекращения его жизнедеятельности и существования как объекта учета. Биологический актив прекращает самостоятельное существование, превращаясь в сельскохозяйственный продукт.

Сбор сельскохозяйственной продукции путем отделения от биологического актива (надой молока, настриг шерсти от животных, сбор ягод с кустарников) не влечет уничтожения биологического актива, который продолжает существовать и подвергается трансформации; сбор урожая однолетних растений (злаков), получение мяса животных влечет за собой прекращение дальнейшей жизнедеятельности биологического актива, что обуславливает особенности учета сельскохозяйственной продукции и самого биологического актива. Однако особенности учета не могут поколебать основного правила, согласно которому продукция, собранная с биологических активов, оценивается по справедливой стоимости, установленной в момент сбора урожая, за вычетом расчетных сбытовых расходов. Данная

оценка становится себестоимостью продукции, по которой она принимается на учет в соответствии с МСФО-2 «Запасы» или другими Международными стандартами финансовой отчетности. Далее она учитывается как сырье для дальнейшей переработки (например, виноград — для производства вина, молоко — для производства сыра или как товар для продажи и др.). Соответственно, себестоимость продукции отражается как материальные производственные затраты или как себестоимость проданного готового продукта (товара).

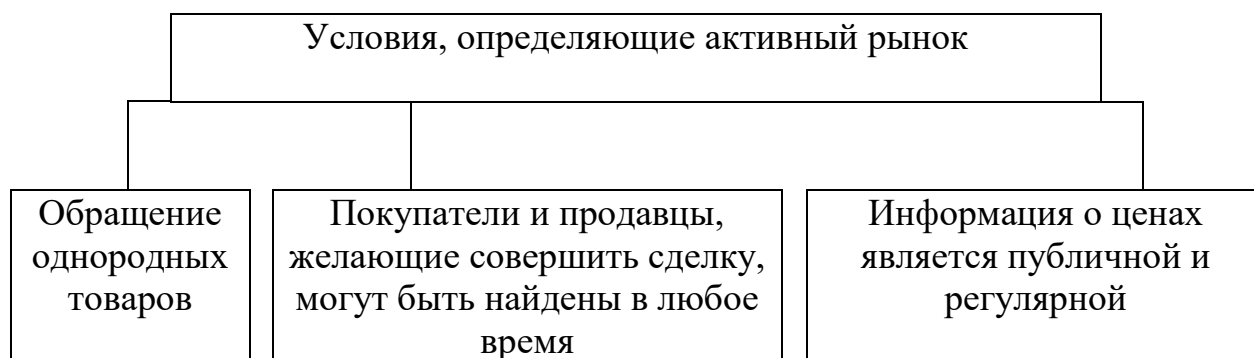
Справедливая стоимость (за вычетом расчетных сбытовых расходов) собранной сельскохозяйственной продукции отражается при определении чистой прибыли или убытка за период, в котором была получена данная продукция. Этот метод полностью соответствует получению продукции путем ее отделения от биологического актива (молоко, шерсть) или при сборе урожая зерновых культур и им подобных с коротким циклом биотрансформации (в течение нескольких месяцев одного года). При получении продукции путем уничтожения биологического актива с длительным циклом выращивания (например, вырубка деревьев, сдача животных на мясо) в составе чистой прибыли (убытка) отражается только прирост (уменьшение) справедливой стоимости на момент получения сельхозпродукции по сравнению с ранее учтенной справедливой стоимостью данного биологического актива.

В момент признания сельскохозяйственной продукции к ней применяется тот же метод оценки, что и к биологическому активу, с которого она собрана. В большинстве случаев справедливая стоимость биологического актива зависит от количества и качества продукции, которая с него будет собрана. Более того, оценивать справедливую стоимость продукции намного проще, так как активные регулярные рынки сельскохозяйственной продукции гораздо более распространены, чем рынки соответствующих биологических активов.

МСФО-41 предписывает оценивать собранную сельскохозяйственную продукцию по справедливой стоимости, установленной на момент сбора

урожая, за вычетом расчетных сбытовых расходов. Сумма, характеризующая справедливую стоимость собранной сельскохозяйственной продукции, определяется только один раз в момент ее сбора и в данном отчетном периоде учитывается при определении чистой прибыли или убытка организации. В дальнейшем учете сельхозпродукция учитывается по предписаниям МСФО-2 «Запасы» или другого международного стандарта финансовой отчетности.

В обычных условиях сделки с биологическими активами или сельскохозяйственной продукции совершаются на активном рынке, под которым понимается рынок однородных товаров, на котором продавцы и покупатели товаров могут быть найдены в любое время, а информация о ценах является публичной (котировки объявляются регулярно для сведения всех участников сделок и любых иных лиц) [38, с.142] .



Расчеты справедливой стоимости предполагают обязательное уменьшение рыночной цены на сумму транспортных и прочих расходов, которые необходимо понести для доставки товара (биологического актива или сельхозпродукции) на данный рынок. Иначе говоря, справедливая стоимость - это рыночная цена за вычетом транспортных и прочих расходов по доставке товара на рынке [45].

В МСФО-41 прямо предписано для расчета справедливой стоимости использовать данные о котировке соответствующих товаров на активном рынке. Если организация имеет доступ к нескольким активным рынкам, она основывает свои расчеты на ценах наиболее подходящего из них, который организация выбирает самостоятельно. Для определения справедливой

стоимости биологического актива или сельхозпродукции стандарт рекомендует группировать их по основным характеристикам, которые используются на выбранном рынке в качестве основы ценообразования (например, по возрасту или качеству).

Сельскохозяйственные организации часто заключают договоры, предусматривающие продажу их товарной продукции или биологических активов в определенный день в будущем по заранее согласованным ценам. Данные договорные цены нельзя считать рыночными и использовать их для расчетов справедливой стоимости, поскольку последняя отражает текущую конъюнктуру цен, по которым независимые продавец и покупатель согласны заключить сделку купли-продажи сегодня, т.е. в момент определения справедливой стоимости. Данный договор может оказаться обременительным для сельскохозяйственной организации, когда согласно МСФО-37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» он создает неустраимые затраты на выполнение договорных обязательств, которые превышают ожидаемые экономические выгоды. В таком случае создается резерв по обременительному договору, которым признается любое возникшее обесценение в отношении предмета договора, относительно его справедливой стоимости.

Отсутствие активного рынка вызывает затруднения для поиска оснований расчета справедливой стоимости. Стандарт указывает на необходимость использования всех имеющихся рыночных цен и показателей, а при невозможности такого использования основываться на дисконтированной стоимости ожидаемых денежных потоков.

При отсутствии активного рынка организация согласно п. 18 МСФО-41 использует для расчета справедливой стоимости один или несколько следующих показателей:

- цена последней сделки на рынке при условии, что после совершения данной сделки не произошло существенных изменений хозяйственных условий;

- цена на аналогичные активы, имеющиеся на активном рынке, скорректированная с учетом имеющихся различий;
- отраслевые показатели стоимости на единицу продукции или единицу земельной площади, засаженной или засеянной соответствующим биологическим активом, например на единицу площади ягодных культур или единицу веса крупного рогатого скота (на 1 кг мяса) и др.

Одновременное применение нескольких показателей для расчета справедливой стоимости может явиться причиной получения разных значений справедливой стоимости биологического актива или сельскохозяйственной продукции. Организация обязана рассмотреть причины расхождения в расчетах и выбрать наиболее достоверную оценку справедливой стоимости. [36]

При отсутствии каких-либо цен или других стоимостных показателей для оценки биологического актива в определенном состоянии на момент определения его справедливой стоимости ее можно рассчитать на основе дисконтированной стоимости ожидаемых от данного актива чистых денежных потоков. Следует учитывать, что:

- расчет дисконтированной стоимости ожидаемых чистых денежных потоков производится для определения справедливой стоимости биологического актива, находящегося в данном конкретном месте и состоянии. В процессе расчетов необходимо исключить прирост стоимости, связанный с дальнейшей биотрансформацией, сбором продукции, продажей актива и др.;
- коэффициент дисконтирования рассчитывается исходя из сложившейся конъюнктуры рынка для денежных потоков до уплаты налогов;
- принимаются во внимание предполагаемые колебания денежных потоков, точно так же, как покупатели и продавцы при согласовании цен учитывают возможные колебания денежных потоков;
- в расчет не включаются денежные потоки, связанные с финансированием активов или их восстановлением после сбора продукции.

Биологические активы, составляющие неразрывное целое с землей, могут быть оценены по справедливой стоимости методом исключения, когда имеется активный рынок комплексных земельных участков со всеми постройками и биологическими активами, но отсутствует отдельный рынок самих биологических активов: из общей комплексной рыночной цены земельного участка с взаимосвязанными с ним активами вычитают справедливую стоимость земли, построек и объектов обустройства территории.

В МСФО-41 предусмотрена невозможность достаточно надежной оценки справедливой стоимости: в момент первоначального признания биологического актива организация не имеет информацию (и не может ее получить) о соответствующих рыночных ценах и показателях, а любые альтернативные расчеты справедливой стоимости не отличаются надежностью. В таком случае, как уже говорилось, биологический актив оценивается по себестоимости за вычетом накоплений амортизации и убытков от обесценения данного актива. Данное правило относится только к первоначальному признанию биологического актива. [46]

Стандарт исходит из того, что справедливую стоимость сельскохозяйственной продукции в момент ее сбора можно всегда рассчитать с достаточной степенью надежности. Во всех случаях ее первоначальная оценка в момент сбора и признания в учете производится только по справедливой стоимости.

В некоторых случаях себестоимость биологического актива может быть приблизительно равна справедливой стоимости — например, когда с момента осуществления первоначальных затрат не происходит значительной биотрансформации из-за незначительности времени от возникновения актива до отчетной даты, или, когда не ожидается существенного влияния биотрансформации на цену из-за медленного протекания данного процесса.

2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО СХП «ВАТАН» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА РТ

2.1. Природно-экономическая характеристика деятельности предприятия

ООО СХП «Ватан» расположен в Высокогорском районе Республики Татарстан. Хозяйство относится к Казанской пригородной зоне. От районного центра Высокая Гора ООО СХП «Ватан» находится на расстоянии 10 км, от ближайшей железнодорожной станции на расстоянии 3 км.

Рельеф территории характеризуется слабоволнистой равниной, расположенной на водосборной площади реки. Для рельефа хозяйства характерно наличие вытянутых с севера и с юга к центральной части широковолнистых водоразделов с протяженными пологими склонами которые и являются микрорельефом хозяйства.

Климат района расположения землепользования умеренно-континентальный, среднегодовая температура воздуха +2,2. Продолжительность безморозного периода 120 дней, среднегодовое количество осадков 446 мм. Преобладающее направление метелевых ветров южные и юго-западные, летних: северо-западные и северо-восточные.

Гидрографическая сеть хозяйства предоставлены рекой, многочисленными ручьями, протекающими по днищам оврагов и балок, обводненность территории хозяйства удовлетворительная. Почвы землепользования хозяйства представлены следующими типами: серые лесные, дерновоподзолистые и дерново-карбонатные тяжело - суглинистые, почвы овражно - балочного комплекса.

Специализация хозяйства во многом зависит от почвенно-климатических условий, от наличия трудовых ресурсов, от расположения хозяйства и его удаленности от крупных промышленных центров.

ООО СХП «Ватан» Высокогорского района расположено в непосредственной близости от города Казань. Его специализация связана с

обеспечением его населения продуктами питания. Также нужно заметить его специализация связана с обеспечением его населения продуктами питания. В настоящее время поголовье КРС составляет 910 голов.

Для получения высоких экономических результатов, получения максимальной прибыли, достижения высокого уровня рентабельности хозяйства должно стремиться к углублению специализации производства. Земля в сельском хозяйстве является основой производственной деятельности и важнейшим условием существования человеческого общества. С ним тесно связано объем производства сельскохозяйственной продукции и продовольственная проблема. Перед сельскохозяйственными предприятиями стоят задачи полно использовать каждый гектар земли, бережно относиться ней.

Данные о составе земельных фондов сельскохозяйственных угодий приведены в таблице 1.

Таблица 1 – Состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ

Виды угодий	2016		2017		2018		В среднем по РТ за 2018 г	
	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %
Всего земель	3544	х	3544	х	3839	х	7250	х
в т.ч.сельхозугодий	3544	100	3544	100	3839	100	7093	100,0
из них пашня	3003	84,7	3003	84,7	3003	78,2	6154	86,8
сенокосы	0	0	0	0	0	0	175	2,5
пастбища	541	15,3	541	15,3	836	21,8	764	10,7
Процент распаханности	х	84,7	х	84,7	х	78,2	х	86,8

Из данных таблицы видно, что в среднем за 3 года значительных изменений не произошло. Наибольший удельный вес в структуре сельскохозяйственных угодий занимает пашня, процент распаханности высокий, 78,2%. Это говорит о том, чем больше процент распаханности, тем больше товарной продукции производит хозяйство. Сенокосов в хозяйстве

нет. Удельный вес пастбищ за 2018г. вырос на 6,5 пунктов. В сравнении со среднереспубликанскими данными процент распаханности по хозяйству ниже на 8,2 пункта.

Для определения нынешнего уровня специализации хозяйства я рассмотрела стоимость товарной продукции хозяйства.

Данные о составе и структуре товарной продукции рассмотрим в таблице 2

Таблица 2 - Состав и структура товарной продукции в ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ

Виды угодий	Годы						Структура в среднем за три года, %
	2016	2017	2018	2016	2017	2018	
	СТП, тыс. руб.			Структура, %			
Зерно и зернобобовые	101,9	107,1	58,0	12,8	11,8	6,1	10,2
Молоко	574,1	652,7	754,3	71,8	72,0	79,7	74,5
Мясо КРС	123,4	147,1	133,6	15,4	16,2	14,1	15,3
Всего	799,4	906,8	946,0	100,0	100,0	100,0	100,0

В результате полученных данных можно сделать вывод, что специализацией ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ является молочное скотоводство.

А для более полной характеристики уровня специализации хозяйства рассчитаем коэффициента специализации. Для этого используем формулу Поповича И.В. Формула для расчета коэффициента специализации имеет следующий вид:

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

где K_c - коэффициент специализации;

P - удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

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

Определим уровень специализации в ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ в среднем за три года.

$$K_c = 100 / (89,8 * (2 * 1 - 1) + 10,2 * (2 * 2 - 1)) = 100 / 59,2 = 0,83$$

Таким образом, можно сделать вывод, что коэффициент специализации свидетельствует о глубокой специализации хозяйства в ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ.

Еще одним этапом характеристики объекта исследования является определение степени обеспеченности хозяйства основными производственными фондами и энергетическими мощностями. Обеспеченность предприятия основными производственными фондами определяется показателями фондооснащенности и фондовооруженности. Далее рассмотрим следующую таблицу 3

Таблица 3 - Показатели наличия основных производственных фондов в ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2018 год
	2016	2017	2018	
Стоимость ОПФ сельскохозяйственного назначения, тыс. руб.	93603	103855	109625	308432
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	3544	3544	3839	6442
Среднегодовое число работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел	39	53	40	98
Фондооснащенность на 100 га сельхозугодий, тыс. руб.	2641,2	2930,4	2855,5	4787,8
Фондовооруженность на 1 работника, тыс. руб.	2400,1	1959,5	2740,6	3142,6

Исследуя таблицу 3 нужно отметить, что в целом фондооснащенность за период 2016 по 2018 года имеет тенденцию роста. С 2016 года по 2018 год фондооснащенность увеличилась на 214,3 тыс. рублей. В основном это произошло за счет роста стоимости основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, при увеличении площади сельскохозяйственных угодий.

В ООО СХП «Ватан» Высокогорского района также нужно отметить, что фондовооруженность за 3 года выросла на 340,5 тыс. рублей. В сравнении со средними данными за 2018 год показатели фондооснащенности и фондовооруженности по хозяйству ниже на 1932,3 и 598 тыс.руб., соответственно.

Что касается энергооснащенности, то в сельском хозяйстве энергооснащенность должна составлять 550-650 л.с, а энерговооруженность - 50-60 л.с. Рассмотрим эти показатели при помощи таблицы 4.

Таблица 4 - Уровень энергооснащенности и энерговооруженности труда в ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2018 год
	2016	2017	2018	
Всего энергетических мощностей, л.с.	3747	4148	4350	7769
Площадь пашни, га	3003	3003	3003	5650
Среднегодовое число работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел	39	53	40	98
Энергооснащенность на 100 га пашни, л.с.	124,8	138,1	144,9	137,5
Энерговооруженность на 1 работника, л.с.	93,7	69,1	103,6	79,2

В результате полученных данных нужно отметить, что в хозяйстве ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ энергооснащенность и энерговооруженность имеют тенденцию роста.

Энергооснащенность за исследуемый период выросла со 125 до 145 л.с. По сравнению с республиканскими данными в ООО СХП «Ватан» Высокогорского района энергооснащенность выше на 5,4%. на 100 га пашни. Что касается энерговооруженности на одного работника, то она также выросла с 2016 по 2018 год на 9,9 л.с.. Если сравнить с республиканскими данными, то в хозяйстве, выше на 24,4 л.с. в расчете на одного работника.

Энергооснащенность изменилась пропорционально изменению суммы энергетических мощностей площади пашни, а энерговооруженность за счет изменения суммы энергетических мощностей и числа среднегодовых работников.

Далее рассмотрим обеспеченность хозяйства трудовыми ресурсами. Для оценки обеспеченности хозяйства рабочей силой рассмотрим таблицу 5.

Уровень использования запаса труда зависит от степени трудовой активности работников. В результате полученных данных таблицы уровень использования труда достаточно высокий. В течение исследуемого периода уровень использования запаса труда колеблется. Годовой запас труда

уменьшается из-за сокращения среднегодовой численности работников занятых в сельскохозяйственном производстве.

Таблица 5 – Годовой запас труда и уровень его использования в ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2018 год
	2016	2017	2018	
Среднегодовое число работников организации, чел.	40	60	42	105
Годовой запас труда, тыс. чел. – дней	77	115	80,9	191
Фактически отработано, тыс. чел. – дней	85	120	77	207
Уровень использования запаса труда, в %	110,4	103,9	95,2	108,4

Для оценки экономической эффективности производства в сельскохозяйственных предприятиях применяется система показателей, характеризующих использование главных факторов сельскохозяйственного производства. Как уже нам известно, эффективность сельскохозяйственных предприятий означает их результативность. В общем случае экономическая эффективность производства определяется через отношение полученного результата с затратами или применимыми ресурсами. Наиболее важным в системе этих показателей является стоимость валовой продукции в сопоставимых ценах 1994 года, стоимость валового дохода и сумма прибыли на 100 га сельхозугодий, на 1 среднегодового работника, на 100 га руб. основных производственных фондов сельхоз назначения, на 100 руб. издержек производства, а также показатель уровня рентабельности А сейчас рассмотрим следующую таблицу 6.

Данные таблицы характеризуют состояние эффективности производства. Стоимость валовой продукции в целом в сопоставимых ценах 1994 года уменьшается. Стоимость валовой продукции в расчете на 100 га пашни с 2016 года по 2018 год снизилось на 29 тыс. руб. Стоимость валовой продукции в расчете на 1 работника и на 100 руб. основных производственных фондов и в расчете на 100 руб. издержек производства также имеют тенденцию снижения.

Сумма валового дохода, напротив показывает рост. Это можно увидеть, сумма валового дохода в расчете на 100 га соизмеримой пашни с 2016 года по 2018 год увеличивается на 1281,4 тыс. рублей, в расчете на 1 работника, на 100 руб. основных производственных фондов и в расчете на 100 руб издержек производства также показывают устойчивый рост на 274,3 тыс.руб., 6,1 тыс. руб., и 8,7 тыс.руб. соответственно.

Таблица 6 – Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2018 г
	2016	2017	2018	
Стоимость валовой продукции в расчете на:				
100 га соизм. пашни, тыс. руб	217,8	190,9	188,8	246,2
1 среднегод. работника, тыс. руб	39,5	37,5	36,1	41,4
100 руб. основных производственных фондов, руб	1,8	1,6	1,4	1,3
100 руб. издержек производства, руб	2,4	1,9	1,8	1,9
Сумма валового дохода в расчете на:				
100 га соизм. пашни, тыс. руб	2971,4	2622,5	4252,8	1999,2
1 среднегод. работника, тыс. руб	538,8	514,4	813,1	335,0
100 руб. основных производственных фондов, руб	25,1	22,0	31,2	10,7
100 руб. издержек производства, руб	32,4	25,9	41,1	15,7
Сумма прибыли в расчете на:				
100 га соизм. пашни, тыс. руб	1091,8	895,0	1107,5	503,6
1 среднегод. работника, тыс. руб	198,0	175,6	211,7	84,6
100 руб. основных производственных фондов, руб	9,2	7,5	8,1	2,7
100 руб. издержек производства, руб	11,9	8,8	10,7	4,0
Уровень рентабельности/ убыточности, %	18,7	14,6	18,1	5,8

Сумма прибыли в хозяйстве колеблется по годам, в сравнении со среднереспубликанскими данными значительно выше за исследуемый период.

Уровень рентабельности по товарной продукции в отчетном году составил 18,1%, что на 12,3 пункта выше, чем в среднем по РТ.

Из таблицы видно, что только стоимость валовой продукции ниже средне республиканских показателей, сумма валового дохода и сумма прибыли в расчете на различные показатели в целом выше. Нужно отметить, что ООО СХП «Ватан» Высокогорского района имеет достаточное

количество ресурсов для осуществления своей деятельности, это говорит об эффективности хозяйствования.

2.2 Анализ финансового состояния

В настоящее время оптимизация финансового состояния предприятия является одним из основных условий успешного ее развития в предстоящей перспективе.

Финансовое состояние любой организации характеризует такие показатели, как ликвидность баланса, коэффициенты платежеспособности, коэффициенты деловой активности, показатели финансовой устойчивости.

Бухгалтерский баланс является богатым источником информации, на базе которого раскрывается финансово-хозяйственная деятельность организации.

Приведенный ниже анализ финансового положения и эффективности деятельности ООО СХП "Ватан" выполнен за 2018 год.

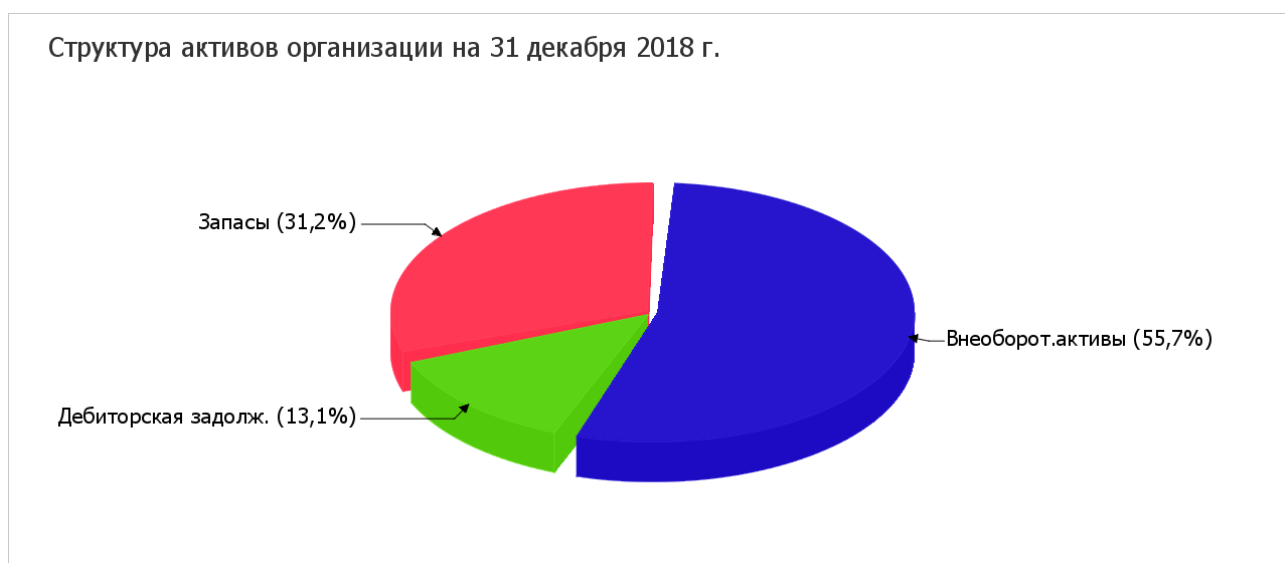
Таблица 7 – Структура имущества и источники его формирования в ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ за 2018 год

Показатель	Значение показателя				Изменение за анализируемый период	
	в <i>тыс. руб.</i>		в % к валюте баланса			
	на начало года	на конец года	на начало года	на конец года	<i>тыс. руб.</i>	± %
Актив						
1. Внеоборотные активы	77 916	90 819	57,3	55,7	+12 903	+16,6
в том числе: основные средства	64 959	87 822	47,8	53,8	+22 863	+35,2
нематериальные активы	—	—	—	—	—	—
2. Оборотные, всего	58 077	72 363	42,7	44,3	+14 286	+24,6
в том числе: запасы	39 774	50 930	29,2	31,2	+11 156	+28
дебиторская задолженность	16 705	21 394	12,3	13,1	+4 689	+28,1
денежные средства и краткосрочные финвложения	1 598	39	1,2	<0,1	-1 559	-97,6
Пассив						
1. Собственный капитал	85 037	104 911	62,5	64,3	+19 874	+23,4
2. Долгосрочные обязательства, всего	6 543	4 937	4,8	3	-1 606	-24,5

в том числе: заемные средства	–	–	–	–	–	–
3. Краткосрочные обязательства, всего	44 413	53 334	32,7	32,7	+8 921	+20,1
в том числе: заемные средства	3 640	–	2,7	–	-3 640	-100
Валюта баланса	135 993	163 182	100	100	+27 189	+20

Структура активов организации на последний день анализируемого периода характеризуется таким соотношением: 55,7% внеоборотных активов и 44,3% текущих. Активы организации за анализируемый период (2018 год) увеличились на 27 189 тыс. руб. (на 20%). Учитывая увеличение активов, необходимо отметить, что собственный капитал увеличился еще в большей степени – на 23,4%. Опережающее увеличение собственного капитала относительно общего изменения активов является положительным показателем.

Структура активов организации в разрезе основных групп представлена ниже на диаграмме:



Рост величины активов организации связан с ростом следующих позиций актива бухгалтерского баланса (в скобках указана доля изменения статьи в общей сумме всех положительно изменившихся статей):

- основные средства – 22 863 тыс. руб. (59,1%)
- запасы – 11 156 тыс. руб. (28,8%)
- дебиторская задолженность – 4 689 тыс. руб. (12,1%)

Одновременно, в пассиве баланса прирост наблюдается по строкам:

- нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) – 19 874 тыс. руб. (61,3%)
- кредиторская задолженность – 12 561 тыс. руб. (38,7%)

Среди отрицательно изменившихся статей баланса можно выделить "прочие внеоборотные активы" в активе и "краткосрочные заемные средства" в пассиве (-9 960 тыс. руб. и -3 640 тыс. руб. соответственно).

Собственный капитал организации за рассматриваемый период вырос на 19 874,0 тыс. руб., или на 23,4%, с 85 037,0 тыс. руб. до 104 911,0 тыс. руб.

Задача анализа ликвидности баланса возникает в связи с необходимостью давать оценку платежеспособности организации, т.е. способности своевременно и полностью рассчитываться по всем своим обязательствам за счет наличия готовых средств платежа и других ликвидных активов. Анализ ликвидности баланса заключается в сравнении средств по активу, сгруппированных по степени их ликвидности и расположенных в порядке убывания ликвидности с обязательствами по пассиву, сгруппированных по срокам их погашения и расположенными в порядке возрастания сроков. Ликвидность баланса определяется как степень покрытия обязательств организации ее активами, срок превращения которых в денежную форму стоимости соответствует сроку погашения обязательств. Активы организации (статьи актива баланса) в зависимости от скорости превращения их в денежные средства делятся на 4 группы:

A1 - наиболее ликвидные активы, то есть денежные средства и финансовые вложения (ценные бумаги);

A2 - быстро реализуемые активы, т.е. дебиторская задолженность и прочие активы;

A3 - медленно реализуемые активы (запасы, НДС и прочие оборотные активы);

A4 - труднореализуемые активы (внеоборотные активы). Пассивы баланса группируются в зависимости от срочности их погашения и степени их оплаты также на 4 группы:

П1 - наиболее срочные обязательства, т.е. кредиторская задолженность;

П2 - краткосрочные пассивы, т.е. краткосрочные кредиты и займы;

П3 - долгосрочные пассивы, т.е. долгосрочные кредиты и займы, доходы будущих периодов и резервы предстоящих расходов и платежей;

П4 - постоянные или устойчивые пассивы, т.е. капитал и резервы (собственный капитал организации). Далее рассмотрим анализ ликвидности баланса:

Нужно отметить баланс считается ликвидным, если имеют место следующие соотношения: $A_1 > П_1$, $A_2 > П_2$; $A_3 > П_3$; $A_4 < П_4$.

Таблица 8 – Анализ ликвидности баланса ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ за 2018 г.

Актив	2018 год		Пассив	2018 год		Платежный излишек, недостаток (+,-)	
	на начало года	на конец года		на начало года	на конец года	на начало года	на конец года
A1	1598	39	П1	40773	53334	-39175	-53295
A2	16705	21394	П2	3640	0	13065	21394
A3	39774	50930	П3	6543	4937	33231	45993
A4	77916	90819	П4	85037	104911	-7121	-14092
Баланс	135993	163182	Баланс	135993	163182	X	X

А сейчас рассмотрим следующие соотношения на начало года:

$1598 > 40773$ - условие неравенства не выполняется; $16705 > 3640$ - условие неравенства выполняется; $39774 > 6543$ - условие неравенства выполняется; $77916 < 85037$ - условие неравенства не выполняется.

По условиям неравенств можно сказать, что в ООО СХП «Ватан» Высокогорского района баланс на начало года недостаточно ликвиден.

На конец года:

$39 > 53334$ - условие неравенства не выполняется; $21394 > 0$ - условие неравенства выполняется; $50930 > 4937$ - условие неравенства выполняется; $90819 < 104911$ - условие неравенства не выполняется.

По результатам неравенств нужно отметить, что в ООО СХП «Ватан» Высокогорского района баланс на конец 2018 года не является достаточно ликвидным.

Платежеспособность означает наличие у предприятия денежных средств и их эквивалентов.

L_1 - общий показатель платежеспособности; L_2 - общий показатель ликвидности; L_3 - коэффициент критической оценки; L_4 - коэффициент текущей ликвидности; L_5 - коэффициент маневренности функционирования капитала; L_6 - доля оборотных средств в активах; L_7 - коэффициент обеспеченности оборотными средствами.

Таблица 9 – Коэффициенты платежеспособности ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ за 2018 г.

Коэффициенты	Начало года	Конец года	Нормальные ограничения
L_1	0,49	0,47	$L_1 > 1$
L_2	0,04	0,00	$0,1 < L_2 < 0,2$
L_3	0,41	0,40	$0,7 < L_3 < 0,8$
L_4	1,31	1,36	$1,5 < L_4 < 2$
L_5	2,91	2,68	
L_6	0,43	0,44	$L_6 > 0,5$
L_7	0,12	0,19	$L_7 > 0,1$

Исходя из таблицы 9 мы видим, что ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ общий показатель платежеспособности в начале 2018 года 0,49, а в конце 2018 года чуть снизился и равен 0,47. Общий показатель должен быть в диапозоне $L_1 > 1$. А в моем случае он не близок к нормальному ограничению.

А теперь рассмотрим общий показатель ликвидности L_2 . В начале года он равен 0,04 тоже не входит в нормальное ограничение. В конце года исчезает - составляет 0,000. Это не соответствует нормальному ограничению.

L_3 - коэффициент критической оценки в начале 2018 года составляет 0,41, в конце года 0,4, это говорит о том, что эти показатели не входят в нормальное ограничение.

L_4 - коэффициент текущей ликвидности должен быть равным $1,5 < L_4 < 2$, в моем случае он не входит в диапазон нормального ограничения.

L_5 - коэффициент маневренности функционирования капитала в начале 2018 года составляет 2,91, а в конце года 2,68 они входят в ограничения.

L_6 - доля оборотных средств в активах. Здесь общий показатель должен быть равным $L_6 > 0,5$. К концу 2018 года показатель увеличивается, но не достигает нормальное ограничение.

L_7 - коэффициент обеспеченности оборотными средствами. Общий показатель должен быть равным $L_7 > 0,1$, на начало и конец года у них показатели выше и они входят в нормальное ограничение. Если коэффициент текущей ликвидности и доля собственного оборотного капитала в формировании оборотных активов меньше норматива, то определяется коэффициент восстановления платежеспособности. И это осуществляется по следующим показателям:

1. коэффициента текущей ликвидности;
2. коэффициента обеспеченности собственными средствами;
3. коэффициента утраты или восстановления платежеспособности.

Финансовая устойчивость — составная часть общей устойчивости предприятия, сбалансированность финансовых потоков, наличие средств, позволяющих организации поддерживать свою деятельность в течение определенного периода времени, в том числе обслуживая полученные кредиты и производя продукцию. Во многом определяет финансовую независимость организации.

А теперь рассмотрим эти коэффициенты:

U_1 - коэффициент капитализации или плечо финансового рычага. Коэффициент показывает сколько заемных средств организация привлекла на 1 руб. вложенных в активы собственных средств;

U_2 - коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования. Показывает какая часть оборотных активов финансируется за счет собственных средств.

U_3 - коэффициент финансовой независимости (автономии). Показывает удельный вес собственных средств к общей сумме источников финансирования.

U_4 - коэффициент финансирования. Показывает какая часть деятельности финансируется за счет собственных и заемных средств.

U5- коэффициент финансовой устойчивости. Показывает какая часть активов финансируется за счет устойчивых источников.

Таблица 10 – Показатели финансовой устойчивости в ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ на 2018 г.

Наименование показателя	На начало периода	На конец года	Отклонение
U1	0,599	0,555	-0,04
U2	0,123	0,195	0,07
U3	0,625	0,643	0,02
U4	1,669	1,800	0,13
U5	4,723	4,126	-0,60

Исходя из таблицы 10 видно, что U1 - коэффициент капитализации с начала по окончании 2018 года понизился на 0,04 д. ед. U2 - коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования улучшился на 0,07. Коэффициенты финансовой независимости (автономии) и финансирования увеличились на 0,02 и 0,13, коэффициент финансовой устойчивости с начало по конец годы снизился на 0,6 д. ед.

Анализ финансового состояния предприятия показал, что показатели финансовой устойчивости и банкротства оставляют желать лучшего, поскольку хозяйство находится в неустойчивом состоянии. Для выхода из сложившейся ситуации необходима оптимальность структуры источников капитала, активов предприятия и в первую очередь рациональное соотношение основных и оборотных средств, а также уравновешенность активов и пассивов организации.

2.3 Оценка организации бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля

ООО СХП «Ватан» Высокогорского района создан в соответствии с Федеральным законом «Об обществах с ограниченной ответственностью» и иными федеральными законами.

Целью предприятия является производство сельскохозяйственной продукции за пределами его места нахождения. Для организации и ведения своей деятельности Общество открывает расчетные рублевые и валютные

счета в банках в установленном законом порядке. Организация имеет печать, штампы и бланки со своим наименованием и наименованием общества.

Теперь рассмотрим постановку и ведение бухгалтерского учета на данном предприятии. Бухгалтерский учет в хозяйстве осуществляется в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 года № 402–ФЗ. Бухгалтерский учет на данном предприятии осуществляется в соответствии с разработанным планом счетов. На предприятии имеется учетная политика, которая ежегодно обновляется.

В ООО СХП «Ватан» применяется автоматизированная форма учета. Учет в части заработной платы также автоматизирован. В хозяйстве используется специализированная бухгалтерская программа 1С: Предприятие 8.2.

Бухгалтерский учет в хозяйстве осуществляется бухгалтерской службой. Главный бухгалтер – ведет Главную книгу и составляет бухгалтерскую отчетность, а также документы организационного характера – учетную политику, график документооборота; ведет, составляет квартальные и годовые отчеты, а также разрабатывает перечень служебных обязанностей для всех работников бухгалтерии.

Бухгалтера производственных подразделений – ведут учет затрат по видам производства, калькулируют фактическую себестоимость выпускаемой продукции и составляют отчетность, определяют состав затрат на незавершенное производство, ведут учет сумм, выданных материально – ответственным лицам, ведут учет приобретенных материальных ценностей, поступления и расходования материалов в разряде мест их хранения и использования;

Бухгалтер-расчетчик (заработной платы) – на основании первичных документов выполняет все расчеты по заработной плате и удержания из нее, осуществляют контроль за использованием фонда оплаты труда, ведет учет расчетов по отчислениям во внебюджетные фонды;

Бухгалтер-кассир производит оплату поставщикам выставленным по счетам, осуществляет получение наличных денежных средств в банке и их выдачу в соответствии с потребностями организации.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета на предприятии, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель хозяйства. Главный бухгалтер, возглавляющий бухгалтерскую службу, действует в соответствии с законом "О бухгалтерском учете" и Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Он подчиняется руководителю хозяйства и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской отчетности. Главный бухгалтер подписывает денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства.

Что касается Службы внутреннего контроля, то в штате хозяйства не предусмотрены специалисты – контролеры.

Непосредственный контроль ведения бухгалтерского учета осуществляется Главным бухгалтером хозяйства. Также бывают плановые и внеплановые проверки службы бухгалтерского учета и отчетности Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ в части правильности ведения учета и отчетности, материально-ответственных лиц.

В целом организация бухгалтерского учета в ООО СХП «Ватан» соответствует требованиям ФЗ «О бухгалтерском учете». В качестве рекомендации следовало бы создать службу внутреннего контроля для сохранности материальных ценностей, повышения ответственности работников за выполняемые работы, работникам бухгалтерской службы необходимо проходить курсы повышения квалификации и по возможности обновить программный продукт по бухгалтерскому учету на предприятии до «Облачных систем учета».

В режиме труда и отдыха сотрудников аппарата бухгалтерии учтены такие факторы, как время официально разрешенных пауз во время работы. В

качестве обязательной к применению меры в работе бухгалтера имеются две 10-минутные физкультурные паузы в течение рабочего дня. Помимо этого согласно Гигиеническим требованиям к ПЭВМ и организации работы с ними (утверждены постановлением Минздрава России от 3 июня 2003 г. № 118) У людей, работающих за компьютером, должны быть законные перерывы общей длительностью до 90 мин в день в счет рабочего времени (Приложение А).

Таким образом, можно сделать вывод о гармоничной и оправданной структуре бухгалтерии, в которой каждый работник занимает свое место и выполняет возложенные на него функции (Приложение Б).

В Коллективном договоре организации имеется раздел по охране труда, разработка которого (вместе с другими разделами) осуществляется совместной комиссией работодателя и профсоюзного комитета с учетом Рекомендаций по улучшению условий и повышению безопасности труда в организациях на основе коллективных договорных отношений (постановление Министерства труда и социальной защиты от 28.05.2007 №73).

Выполнение мероприятий, включенных в раздел по охране труда, а также программы (планы) в области охраны труда, берется под контроль трудового коллектива, и их выполнение не реже одного раза в год рассматривается на собрании трудового коллектива.

Также для работников предприятия проводятся инструктажи:

Руководитель предприятия непосредственно обеспечивает работников средствами индивидуальной и коллективной защиты (Приложение В).

3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ В ООО СХП «ВАТАН» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА

3.1 Оценка и учет готовой продукции

Изменения, произошедшие в регламентации бухгалтерского учета, позволяют организациям быть более самостоятельными в выборе способов постановки бухгалтерского учета. На сегодняшний день государственное регулирование бухгалтерского учета успешно сочетается с вариативностью применяемых организациями методов и способов учета. Установленные государственными органами правила оценки и учета готовой продукции являются предпосылкой для разработки предприятием учетной политики. В ней находит свое отражение совокупность способов ведения бухгалтерского учета, в том числе принципы оценки готовой продукции, а также методы ее учета. Иначе говоря, устанавливаются: группировка и списание затрат на производство, способ учета готовой продукции, способ оценки готовой продукции при выбытии и прочее.

Согласно учетной политике организации, в ООО СХП «Ватан» применяется система полного включения затрат в себестоимость. В течение года готовая продукция учитывается в плановой оценке. В конце года, после распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов, калькулирования фактической себестоимости готовой продукции, плановая себестоимость доводится до фактической себестоимости.

Готовая продукция отражается в бухгалтерском балансе предприятия по фактической производственной себестоимости.

Учет выпуска готовой продукции организован без использования счета 40 «Выпуск продукции, работ, услуг». Учет готовой продукции в течение года осуществляется на счете 43 «Готовая продукция».

Документальное оформление готовой продукции осуществляется в соответствии с законодательством РФ. Согласно федеральному закону «О

бухгалтерском учете» №402-ФЗ, формы первичных учетных документов утверждены в учетной политике организации директором по предложению главного бухгалтера. При утверждении за основу были взяты первичные документы, которые ранее были обязательными к применению, так как в них содержатся все необходимые реквизиты.

Готовая продукция, полученная из производства, оформляется накладными, другими первичными и сводными документами, поступает на хранение на склады. Ответственность за сохранность несут материально-ответственные лица – кладовщики.

Ежемесячно в бухгалтерию поступают отчеты материально-ответственных лиц, которые вместе с приложенными документами проверяются на правильность, законность и целесообразность. После проверки и таксировки составляются бухгалтерские проводки.

Готовой продукцией предприятия считается продукция отрасли животноводства (молоко), растениеводства (зерно) и промышленного производства (продукция забоя животных – мясо, субпродукты, побочная продукция). Вспомогательные производства и обслуживающие хозяйства предприятия не изготавливают готовую продукцию, а лишь выполняют работы, оказывают услуги основному производству.

В рабочем плане счетов организации для учета готовой продукции выделен активный счет 43 «Готовая продукция». Дебетовый оборот счета показывает стоимость полученной из производства продукции, а также выявленные при инвентаризации излишки готовой продукции в плановой или фактической оценке, кредитовый оборот показывает выбытие готовой продукции. Сальдо по счету дебетовое и показывает остаток готовой продукции на складах хозяйства.

Для организации аналитического учета к данному счету открыты субсчета: 43.1 «Продукция растениеводства», 43.2 «Продукция животноводства», 43.3 «Прочая продукция».

Продукция растениеводства приходится в дебет 43.1 «Готовая продукция» в той ее части, в которой она идет в реализацию. Зерно, которое

будет использоваться в качестве семян, приходится на счет 10 «Материалы» субсчет 10.8 «Семена». Полученные из отрасли растениеводства корма также учитываются на субсчете 10.7 «Корма». Значительную часть зерновой продукции после сортировки и сушки отправляют заготовительным организациям. Для учета операции по отправке и приемке продукции зерновых культур заполняют «Товарно-транспортную накладную (зерно)» (ф. №СП-31) и «Счет-фактуру». Та часть продукции, которая остается в хозяйстве, поступает на склад. При отправке зерна с тока на склады хозяйства, со склада на склад, в подразделения хозяйства на каждую отправляемую партию выписывают «Накладную на внутрихозяйственное перемещение» (ф. N 264-АПК). На местах хранения готовой продукции материально-ответственное лицо ведет Книгу складского учета. В ней ведется количественный учет наличия и движения готовой продукции.

По учету зерновой продукции в бухгалтерии хозяйства в течение года составляют следующие бухгалтерские записи:

Дт 43.1 «Продукция растениеводства» Кт 20.1 «Растениеводство» – Оприходована готовая продукция растениеводства (зерно) в плановой оценке.

Дт 90.2 Кт 43.1 «Продукция растениеводства» - Списана себестоимость реализованного зерна в плановой оценке.

Дт 43.1 «Продукция растениеводства» Кт 43.1 «Продукция растениеводства» – Готовая продукция растениеводства перевезена с одного склада на другой.

Дт 94 Кт 43.1 «Продукция растениеводства» - Отражена недостача зерна на складе.

Готовая продукция животноводства (молоко) приходится на счет 43.2 «Продукция животноводства». Первичным документом по учету поступления молока из производства является «Журнал учета надоя молока» (ф. №СП-21). Отправка готовой продукции в производство (молока на выпойку телятам) отражается в учете документом «Требование-накладная»

(ф. № М-11). Для учета операций по отправке молока на приемные пункты составляется «Товарно-транспортная накладная (молсырье)» (ф. № СП-33).

На основании документов на поступление и расходование молока на ферме составляют «Ведомость учета движения молока» (ф. № СП-23). В данный документ заносятся сведения о поступлении молока и его расходовании.

По учету продукции животноводства (молока) в хозяйстве в течение года составляются бухгалтерские записи:

Дт 43.2 «Продукция животноводства» Кт 20.2 «Животноводство» - Оприходовано молоко в плановой оценке;

Дт 43.2 «Продукция животноводства» Кт 43.2 «Продукция животноводства» – Отражено перемещение готовой продукции внутри хозяйства в плановой оценке.

Дт 20.2 «Телята» Кт 43 «Продукция животноводства» - Списано молоко на выпойку телятам в плановой оценке.

Дт 29 «Столовая» Кт 43.2 «Продукция животноводства» – Молоко использовано в столовой.

Дт 90.2 Кт 43.2 «Продукция животноводства» – Списана себестоимость реализованного молока в плановой оценке.

На субсчёте 43.3 учитывают продукцию промышленных производств. К таким промышленным производствам в хозяйстве относится забойный цех. Учет готовой продукции забойного цеха осуществляется по видам полученной готовой продукции, местам ее хранения.

Дт 43.3 «Прочая продукция» Кт 20.3 «Забойный цех» – Получена готовая продукция забойного цеха (мясо и мясопродукты, шкуры, копыта и т.д.) в плановой оценке.

Дт 43.3 «Прочая продукция» Кт 91.1 «Прочие доходы» – Оприходована продукция (шкура, копыта) от павших животных.

Дт 90.2 Кт 43.3 «Прочая продукция» - Списана себестоимость реализованного мяса в плановой оценке.

Дт 90.2 Кт 43.3 «Прочая продукция» - Отражено списание себестоимости продукции, в плановой оценке, выданной в счет натуральной оплаты труда работникам хозяйства.

Дт 29 «Столовая» Кт 43.3 «Прочая продукция» – Готовая продукция промышленных производств (мясная продукция, субпродукты) использована в столовой.

Дт 94 Кт 43.3 «Прочая продукция» - Отражена недостача готовой продукции.

В конце года плановая себестоимость готовой продукции доводится до фактической себестоимости. Расчет фактической себестоимости производится в документе «Бухгалтерская справка». После исчисления фактической себестоимости готовой продукции, по кредиту счета 20 «Основное производство» списывают разницу между фактической и плановой себестоимостью: в дебет счета 90 «Продажи» - в части реализованной готовой продукции; в дебет счета 43 «Готовая продукция» - в части остатков готовой продукции на складе. В дебет счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» относятся в той части, которая использована в столовой в течение года. Если фактическая себестоимость готовой продукции превышает плановую себестоимость, то на сумму разницы составляются бухгалтерские записи методом дополнительной записи:

Дт 43, 29, 90.2 Кт 20 – На сумму разницы между фактической и плановой себестоимостью готовой продукции – перерасход.

Если плановая себестоимость готовой продукции превышает фактическую себестоимость, то на сумму разницы составляются аналогичные записи методом «Красное сторно»:

Дт 43, 29, 90 Кт 20

На сумму разницы между фактической и плановой себестоимостью готовой продукции – экономия.

Для проверки фактического наличия готовой продукции, сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета, организацией проводится инвентаризация готовой продукции. Ее проводят

перед составлением годовой бухгалтерской отчетности; при смене материально-ответственных лиц; при установлении фактов хищения, порчи готовой продукции; в случае чрезвычайных ситуаций.

Готовая продукция входит в состав оборотных средств и в балансе ее показывают по фактической производственной себестоимости (себестоимости изготовления).

3.2 Организация внутрихозяйственного контроля сохранности готовой продукции

Внутрихозяйственный контроль готовой продукции представляет собой определенную систему, направленную на повышение эффективности ведения бухгалтерского учета и управления организацией.

Внутрихозяйственный контроль готовой продукции целесообразно проводить в два этапа. Первый этап включает в себя процедуры, позволяющие дать оценку средствам контроля за готовой продукцией, которые представлены следующими процедурами.

Инвентаризация готовой продукции. Данная процедура является подготовительной перед непосредственным проведением текущего контроля готовой продукции и должна быть осуществлена посредством проведения дополнительных или контрольных инвентаризаций. Параллельно можно осуществить проверку наличия в организации должным образом мест хранения готовой продукции (тока, склады), защищены ли они от доступа посторонних лиц, имеется ли пожарная сигнализация, осуществлена ли проверка правильности отгрузки произведенной готовой продукции. На данном этапе можно выявить, что в организации, к примеру, недостаточно плановых инвентаризаций или их проведение проходит формально.

В ООО СХП «Ватан» с целью контроля правильности проведения плановой инвентаризации и объективности ее результатов по требованию руководителя была проведена контрольная инвентаризация, результаты которой представлены в таблице 11.

По результатам контрольной инвентаризации отклонений от плановой инвентаризации не выявлено.

Таблица 11 – Результаты проверки инвентаризации готовой продукции в ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ

Виды продукции	По данным плановой инвентаризации		По данным контрольной инвентаризации		Отклонение	
	кол-во тонн	сумма, тыс. руб.	кол-во тонн	сумма, тыс. руб.	кол-во тонн	сумма, тыс. руб.
Пшеница озимая 3 класса	835	6680	835	6680	-	-

Установление круга лиц, ответственных за сохранность, прием, отпуск готовой продукции, заключение с этими людьми при необходимости договоров о материальной ответственности. На данном этапе основными нарушениями могут быть такие как отсутствие договоров о материальной ответственности, отсутствие надлежащей охраны готовой продукции, несоответствие условий хранения нормам и требованиям. Желательным моментом при данном приеме является проверка Журнала регистрации договоров о полной материальной ответственности.

Таблица 12 – Журнал регистрации договоров о полной материальной ответственности ООО СХП «Ватан»

Начат «01» января 2019 г.

Окончен «_» 20__ г.

п/п	Рег. номер договора	Вид материальной ответственности	Ф.И.О. работника	Профессия (должность)	Подпись работника в получении экземпляра договора	Примечание
1	25	Индивидуальная	Ищенко О.П.	Зав. складом запчастей		На неопределенный срок
2	26	Коллективная	Чубенко Г.А.	Зав. складом готовой продукции		На неопределенный срок
3	27	Индивидуальная	Иванова В.В.	Кассир		На период работы с 12.01.2019 по 12.12.2019

Иногда при отсутствии внутреннего контроля проверяющие не располагают достаточным уровнем знаний в силу своей компетенции, поэтому вынуждены прибегать к знаниям более узких специалистов, применяя другие методы и приемы. К таким методам и приемам можно отнести лабораторный анализ и экспертную оценку.

Лабораторный анализ представляет собой выявление необходимых показателей качества тех или иных объектов контроля путем соответственного (физического, химического, биологического) анализа в лабораторных условиях. Так, путем проведения лабораторного анализа можно выявить в соответствующих лабораториях качество хлопка, сахаристость сахарной свеклы, клейковину зерна и т.д. Применение этих методов позволит выявить реальность тех или иных показателей качества продукции и в конечном счете сохранности и эффективности использования готовой продукции. Так, лабораторный анализ может подтвердить отгрузку продукции заведомо ненадлежащего качества по тому или иному каналу в целях личных интересов материально ответственных или иных лиц.

Экспертная оценка применяется в случае, когда при изучении тех или иных данных, характеризующих объект контроля, проверяющие не могут сами дать объективную оценку. В этом случае привлекаются специалисты, глубоко знающие специфику таких работ, уже по заключениям которых делают соответственные выводы и выносятся предложения. Экспертизе чаще всего подвергаются выполненные отдельными исполнителями проекты, сметы, конкретные работы, такие как установление связи между действующим лицом и конкретным деянием. Процедуру проведения экспертной оценки можно представить в таблице 13.

Таблица 13 – Процедура осуществления экспертной оценки контроля готовой продукции в ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ

Этап	Содержание этапа
1	Определение целей и задач экспертной оценки
2	Подбор эксперта(ов) и формирование рабочей группы (групп)
3	Проведение экспертизы
4	Обработка результатов и вынесение решения

Очный опрос представляет собой фактическую проверку-объектов контроля путем очного опроса соответственных лиц, располагающих теми или иными сведениями о данных объектах. Так, при контроле процесса сохранности готовой продукции можно практиковать беседу с заведующими токами, кладовщиками и другими материально ответственными лицами, а также лицами, осуществляющими прием и отгрузку готовой продукции. Данные беседы позволяют выявить как положительные стороны, так и недостатки в ведении бухгалтерского учета готовой продукции. Особое место при этом занимают опросы отдельных должностных лиц, объяснения которых помогут вскрыть причины тех или иных нарушений либо злоупотреблений и выработать соответствующие выводы и предложения. Очный опрос рекомендуется проводить во всех его видах (табл. 14).

Таблица 14 – Виды очного опроса

№ п/п	Содержание этапа
1	Опрос должностных лиц
2	Беседы с заявителями
3	Встречи представителей службы контроля с коллективами структурных подразделений

Второй этап связан непосредственно с фактическим контролем за формированием информации о состоянии и движении готовой продукции. К нему относятся следующие приемы.

Изучение документов является наиболее распространенным приемом документального контроля и состоит в определении подлинности и правильности их оформления, достоверности и законности отражения в документах хозяйственных операций.

В процессе контроля правильности отражения в учете готовой продукции проверяющий ООО СХП «Ватан» обнаружил, что стоимость готовой продукции отражена в бухгалтерском учете в сумме 5000 руб. вместо 6000 руб. Сумма факта хозяйственной жизни ошибочно занижена на 1000 руб. и подлежит исправлению способом дополнительной проводки:

Дебет счета 43 «Готовая продукция»,

Кредит счета 20 «Основное производство» — 1000 руб.

При контроле готовой продукции считаем необходимым несколько конкретизировать данный метод, выделяя из него частные методы — проверку полноты отражения готовой продукции в учете и проверку оснований для признания готовой продукции в учете организации.

В процессе контроля правильности отражения в учете готовой продукции проверяющий ООО СХП «Ватан» обнаружил, что бухгалтер ошибочно оприходовал готовую продукцию на счете 10 «Материалы» на сумму 35000 руб. Ошибка выявлена до составления бухгалтерской отчетности и подлежит исправлению способом переноса со счета на счет записью:

Дебет счета 43 «Готовая продукция»,

Кредит счета 10 «Материалы» — 35 000 руб.

Счетная проверка сводится к проверке правильности арифметических действий, результаты которых отражены в документах. Арифметические ошибки могут возникать по различным причинам — технические ошибки, ошибки при вычислении, умышленное искажение, описки и т.д. Поэтому данный прием осуществляется путем повторного вычисления результатов отраженных арифметических действий.

В ходе проверки оприходования готовой продукции проверяющему были предоставлены реестры приема зерна весовщиком. В результате счетной проверки были выявлены ошибки в реестре №120 от 10.07.2018.

РЕЕСТР №120 приема зерна весовщиком

Дата составления: 09.07.2018 Организация: ООО СХП «Ватан» Отделение (участок): отделение № 1 Ток.1

Склад: Зернохранилище №6 Отправитель: Мирошниченко Н.А. Получатель: Петрова Г. П. Культура, сорт: Оз.пшеница

Номер			Ф.И.О. водителя (тракториста)	Автомашина (трактор)		Масса, кг		
реестра водителя	талонов комбайнера (бункериста)	поля		марка	гаражный номер	брутто	тара	нетто
1256	31380	4	Петров А.С.	Газель	а45бom	300	50	250
1256	31381	4	Петров А.С.	Газель	а45бom	310	50	260

1256	31382	4	Петров А.С.	Газель	а45бом	300	50	250
1256	31383	4	Петров А.С.	Газель	а45бом	290	50	240
Итого за день								900

Рис. 2 Фрагмент реестра № 120 приема зерна весовщиком

При проверке в ООО СХП «Ватан» реестра № 122 от 09.07.2018 приема зерна весовщиком отделения № 1 Петровой Г.П. была выявлена арифметическая ошибка в подсчете итогов (фактический итог составляет 1000 кг).

Сопоставление документов означает сверку сведений о том или ином объекте контроля, содержащихся в различных документах. Так, к примеру, сопоставление количества полученной от урожая готовой продукции растениеводства (реестр отправки зерна и другой продукции с поля, дневники поступления сельскохозяйственной продукции и т.д.) с количеством этой же продукции, отраженном в документах по их транспортировке (путевых листах трактора, путевых листах грузового автомобильного транспорта, накладных и т.д.), выявляет объективность данных о полученном урожае. Возможно применение сопоставления плановых и учетных, учетных и нормативных, внутренних и внешних, разовых и накопительных документов.

В ООО СХП «Ватан» при осуществлении контроля готовой продукции путем сопоставления документов было выявлено расхождение данных: в реестре отправки зерна и другой продукции с поля (форма № СП-1) масса нетто значится 260 кг, в реестре приема зерна и другой продукции с поля (форма № СП-2) — 260 кг.

Письменный запрос представляет собой получение необходимых сведений об объекте контроля — готовой продукции — от соответствующих организаций или должностных лиц путем их письменного запроса. Интересующие сведения могут быть предоставлены в виде справок организаций и лиц.

ООО СХП «Ватан» 10.07.2018 отгрузило на хлебоприемный пункт 125 т пшеницы 3-го класса. В результате письменного запроса выявлено получение хлебоприемным пунктом за 10.07.2018 120 т пшеницы 3-го класса.

Экономический анализ представляет собой способ изучения готовой продукции путем выявления определенных факторов, обусловивших те или "иные изменения за определенный период. Источниками могут выступать соответствующие документы (плановые, отчетные). В процессе анализа выявляются отклонение фактических данных от плановых или сметных значений, влияние отдельных факторов на результативные показатели и т.д. Проведение контрольной процедуры относительно готовой продукции считается наиболее эффективным на стадии производства и потребления готовой продукции, когда наиболее важно изучение причин возможных отклонений.

Контролер ООО СХП «Ватан» проводит факторный анализ валового сбора озимой пшеницы (табл. 15).

Таблица 15 – Исходные данные для проведения факторного анализа

План			Факт		
площадь, га	урожайность, ц/га	валовой сбор, ц	площадь, га	урожайность, ц/га	валовой сбор, ц
100	50	5000	90	55	4950

Организацией фактически было получено 4950 ц озимой пшеницы при планируемом объеме 5000 ц. На величину валового сбора оказывали влияние два прямых фактора: посевная площадь и урожайность. Рассчитаем влияние каждого из них.

Влияние площади: $(90 - 100) \times 50 = -500$ ц.

Влияние урожайности: $(55 - 50) \times 90 = 450$ ц.

Проверка полноты отражения готовой продукции в учете. Для проверки следует сопоставить данные первичных приходных документов, инвентарные описи, журналы, регистры и т.д. Подтверждение полноты может быть определено выборочным способом по отдельным видам готовой продукции.

Традиционные методы считаем необходимым дополнить следующими приемами при осуществлении процедур контроля готовой продукции.

Оценка готовой продукции. Для осуществления данной процедуры

необходимо выборочным или сплошным способом определить правильность оценки произведенной продукции. При этом необходимо помнить, что в сельском хозяйстве продукция, принимаемая к учету, оценивается в течение года по плановой себестоимости с доведением в конце года до факта. В этом плане необходимо проверить правильность распределения затрат между основной и сопряженной продукцией, а также правильность оценки побочной продукции. Следует иметь в виду, что при производстве готовой продукции, в частности продукции растениеводства, в ряде случаев имеет место незавершенное производство. Следовательно, необходимым моментом является проверка оценки незавершенного производства, которое потом отразится на оценке готовой продукции.

Проверка разграничения отчетного периода проводится с целью контроля за своевременностью оприходования готовой продукции и соответственного списания ее в том периоде, когда имели место продажа или прочее ее потребление.

Проверка раскрытия информации о готовой продукции в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации. Можно считать эту процедуру завершающим этапом внутреннего контроля. Поскольку информация в отчетность попадает из учетных регистров, а в них, соответственно, ' из первичных документов, то необходимо проверить весь процесс отражения информации о движении готовой продукции и тождественность соответствующих данных за отчетный период.

Типичными ошибками здесь могут быть отсутствие аналитического учета готовой продукции, нарушение методологии ее учета. Здесь можно выявить полноту отражения данных о готовой продукции в организации.

Все перечисленные методы и приемы внутреннего контроля должны применяться не изолированно, а в совокупности, что позволит достаточно полно выявить положительные моменты в ведении учета готовой продукции и стать основой для проведения независимой аудиторской проверки. В условиях становления и развития системы учета и отчетности, интегрированной с международными стандартами, процессы осуществления

внутрихозяйственного контроля являются не только рекомендательным, но и обязательным требованием. Для полного соответствия требованиям современного бухгалтерского учета необходимо сформировать эффективную систему внутрихозяйственного контроля.

3.3 Совершенствование учета готовой продукции в формате МСФО

В настоящее время особую актуальность приобретает тенденция сближения стандартов российского бухгалтерского учета с международными (далее – МСФО). В связи с этим, для ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ большое значение приобретают вопросы практического применения положений международных стандартов по учету продукции сельского хозяйства. Это обусловлено наличием релевантной информации при принятии научно обоснованных экономических решений по стратегии развития деятельности сельскохозяйственных организаций.

Особое место в положениях международных стандартов занимает учет биологических активов, их признание, а также правильное определение стоимости и отражение в отчетности. К биологическим активам организации относятся: сельскохозяйственные животные и птица, рыба в промышленном рыбоводстве, живые объекты аквакультуры, сельскохозяйственные культуры, многолетние насаждения, деревья в лесоводстве. Что касается российских стандартов, в них не применяется понятие «биологические активы».

Далее рассмотрим оценку сельскохозяйственной продукции по справедливой стоимости, а также проверим предположение о том, что такая оценка является не только необходимой для организации согласно МСФО, но и выгодной.

Что касается нормативного регулирования, учет биологических активов определен в международном стандарте финансовой отчетности (IAS) 41 «Сельское хозяйство». Данный стандарт применяется для учета сельскохозяйственной продукции, представляющей собой полученный от

биологических активов продукт, по состоянию на момент его сбора. Для последующего учета такой продукции применяется МСФО (IAS) 2 «Запасы» или иной применимый стандарт.

Согласно МСФО (IAS) 41, под сельскохозяйственной продукцией понимается продукция, которая собрана с биологических активов организации. Биологические активы подвержены биотрансформации. Биотрансформация предполагает процессы роста, вырождения, продуцирования, размножения, по причине которых в биологическом активе происходят изменения качественного или количественного характера.

Рассмотрим особенности признания организацией биологического актива. Биологический актив и сельскохозяйственная продукция, полученная от него, признаются организацией только в том случае, если:

- организация контролирует этот актив в результате прошлых событий;
- получение организацией будущих экономических выгод, связанных с этим активом, является вероятным;
- справедливую стоимость или первоначальную стоимость этого актива можно надежно оценить.

Следует отметить, что биологический актив нужно оценивать по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу на момент первоначального признания и по состоянию на дату окончания каждого отчетного периода. Исключения составляют случаи, когда справедливую стоимость невозможно надежно оценить.

Согласно МСФО, необходимо давать описание каждой группы биологических активов, принадлежащих данной организации. Информацию о группах биологических активов можно представлять в двух формах: описательной или числовой.

Следует учитывать, что возможно изменение справедливой стоимости биологического актива за вычетом затрат на его продажу в связи с улучшением или ухудшением его физических характеристик, а также изменениями рыночных цен. Следует отдельно раскрывать информацию о колебаниях справедливой стоимости, вызванных изменениями физических

характеристик биологических активов и изменениями цен. Это даст возможность оценить результаты деятельности за отчетный период и будущие перспективы, что является особенно важным, если производственный цикл организации превышает один календарный год.

Справедливая стоимость для оценки сельскохозяйственной продукции за вычетом предполагаемых сбытовых расходов определяется по формуле 2:

$$\text{Стп} = \text{Рс} - \text{Пср} \quad (2)$$

где Стп - справедливая стоимость 1 ц сельскохозяйственной продукции за вычетом предполагаемых сбытовых расходов на момент ее сбора (получения), руб.; Рс - рыночная стоимость 1 ц сельскохозяйственной товарной продукции за вычетом транспортных расходов (ТР) на момент ее признания, руб.; Пср - предполагаемые сбытовые расходы в расчете на 1 ц сельскохозяйственной товарной продукции, руб.

Далее по расчетной справедливой стоимости (Стп) за вычетом предполагаемых сбытовых расходов оценивается вся валовая сельскохозяйственная товарная продукция в момент ее сбора (получения) от биологических активов, сельскохозяйственных культур, овощных, садовых культур, животных (формула 3):

$$\text{Стп} * \text{ВП} = \text{Свп} \quad (3)$$

где ВП - валовая сельскохозяйственная продукция, собранная с биологических активов, ц; Свп - справедливая стоимость валовой продукции в момент ее сбора за вычетом предполагаемых сбытовых расходов.

Рассмотрим порядок признания, оценки, отражения в отчетности биологических активов и собранной с них готовой продукции на примере объекта исследования – ООО СХП «Ватан» Высокогорского района. Отрасль деятельности - производство и реализация продукции растениеводства - озимых зерновых, кукурузы, подсолнечника, сои.

Биологические активы и готовая продукция, полученная от них, в ООО СХП «Ватан» Высокогорского района РТ представлены в таблице 16.

Таблица 16 – Биологические активы и готовая продукция в ООО СХП «Ватан» Высокогорского района, 2018 г.

Биологические активы	Сельскохозяйственная продукция	Количество продукции, ц	Стоимость продукции, тыс. руб.
Озимые зерновые	Зерно озимых после доработки	97727	50406
Кукуруза на зерно	Зерно кукурузы в пересчете на сухое	36921	15863
Соя	Зерно сои после доработки	6542	8498
Подсолнечник на зерно	Семена после доработки	10286	8510

В настоящее время готовая сельскохозяйственная продукция оценивается в ООО СХП «Ватан» по плановой себестоимости с последующим доведением ее до фактической. Так, в 2018 году фактическая себестоимость полученной готовой продукции озимых зерновых составила 50406000 рублей или 515,78 рублей за 1 центнер, а кукурузы - 15863000 руб. и 429,65 руб./ц. соответственно.

Рассмотрим оценку сельхозпродукции по справедливой стоимости согласно МСФО в ООО СХП «Ватан».

Согласно данным мониторинга рыночных цен на пшеницу, на настоящую дату средняя цена по РТ составляет 1050 руб. за 1 ц. Разделив сбытовые расходы на количество продукции, получим 213 руб./ц. Тогда справедливая стоимость такого биологического актива, как озимые зерновые, составит: $Стп = 1050 - 213 = 837$ руб.

Вся валовая сельскохозяйственная продукция в момент ее сбора от биологических активов составит: $Свп = 97727 * 837 = 81797499$ руб.

Таким образом, результаты расчетов оценки по справедливой стоимости готовой сельскохозяйственной продукции, полученной от биологических активов в ООО СХП «Ватан», можно представить в таблице 17, представленной ниже.

Таблица 17 – Оценка справедливой стоимости готовой продукции в ООО СХП «Ватан», 2018 г.

Продукция	Количество, ц	Рыночная стоимость, руб./ц	Расходы на сбыт, руб./ц	Справедливая стоимость 1 ц, руб.	Справедливая стоимость, всего, руб.
Озимые зерновые	97727	1050	213	837	81797499
Кукуруза	15863	950	210	740	11738620
Соя	6542	2300	295	2005	13116710

Подсолнечник	10286	2200	375	1825	18771950
--------------	-------	------	-----	------	----------

Внедрение оценки готовой продукции по справедливой стоимости в организации повлечет изменение сумм по статьям баланса, такая оценка дает наиболее достоверное представление об имеющихся биологических активах исходя не из фактически совершенных затрат на ее производство, а из той выручки, которую можно получить при ее реализации.

Исходя из вышеизложенного, рассмотрим раскрытие информации о готовой продукции от биологических активов на примере ООО СХП «Ватан» (таблица 18).

Таблица 18 – Раскрытие информации о готовой продукции от биологических активов на примере ООО СХП «Ватан», 2018 г.

Содержание факта хозяйственной жизни	Форма отчетности	Статья отчетности	Д	К
Оприходована готовая продукция озимых зерновых	Отчет о финансовом положении	«Запасы»	81797499	-
	Отчет о финансовом положении	«Биологические активы»	-	81797499
Начислена выручка от продажи готовой продукции	Отчет о финансовом положении	«Дебиторская задолженность»	107543000	-
	Отчет о прибылях и убытках	«Выручка»	-	107543000
Списана себестоимость продукции	Отчет о прибылях и убытках	«Себестоимость продаж»	81797499	-
	Отчет о финансовом положении	«Запасы»	-	81797499

Таким образом, отчетность, составленная согласно международным стандартам, будет отличаться от отчетности по РСБУ. Это вызвано различной оценкой биологических активов, а также некоторыми отличиями строк финансовой отчетности, по которым отражаются биологические активы и полученная от них готовая продукция.

Также обратим внимание на отсутствие формы для учета биотрансформации биологических активов в российских организациях.

Для учета изменения на протяжении роста озимых зерновых с момента посева до момента сбора предложим следующую форму, которая может

детализироваться не только поквартально, но и за каждый месяц (таблица 19).

Следовательно, чтобы адаптировать учет в ООО СХП «Ватан» к международным стандартам в сфере учета биологических активов, необходимо принять следующие меры.

Таблица 19 – Форма по учету озимых зерновых

Дневник №__ биотрансформации озимых зерновых					
Организация <u>ООО СХП «Ватан»</u> Дата составления <u>15.07.2018</u> Бригада <u>Бригада</u>					
<u>1</u> Ответственный <u>Иванов А. А.</u> Культура <u>озимые зерновые</u>					
Срок	На момент посева	За 1 квартал	За 2 квартал	За 3 квартал	На момент сбора
Дата	01.10.2015	01.01.2016	01.04.2016	01.07.2016	15.07.2016
Справедливая стоимость, тыс. руб.					
Фактическая стоимость, тыс. руб.					

Бригадир

подпись

расшифровка подписи

1. Руководствоваться МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство» и МСФО (IAS) 2 «Запасы».

2. Классифицировать биологические активы, полученную от них готовую продукцию с учетом особенностей деятельности ООО СХП «Ватан».

3. Оценивать и переоценивать биологические активы по справедливой стоимости.

4. Организовать отражение готовой продукции в бухгалтерском учете в соответствии с международными стандартами.

5. Применять первичные формы для учета биологических активов.

Как уже отмечалось, произойдет повышение информативности, понятности, четкости показателей бухгалтерской финансовой отчетности. В то же время следует помнить, что, применение международных стандартов

должно быть скорректировано на специфику российского бухгалтерского учета.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

В выпускной квалификационной работе в соответствии с поставленными целями проведен анализ как теоретических основ учета и контроля сохранности готовой продукции, так и практических аспектов этой проблемы на примере общества с ограниченной ответственностью сельскохозяйственное предприятие «Ватан» Высокогорского района РТ. В процессе изучения особое внимание уделялось современному состоянию организации учета и контроля за движением готовой продукции сельскохозяйственного производства.

В теоретической главе были рассмотрены задачи и требования, предъявляемые к учету готовой продукции, виды оценки и отражение данных о готовой продукции в отчетности. Рассмотрены оценка сельскохозяйственной продукции в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

По результатам оценки деятельности нашего хозяйства – ООО СХП «Ватан» Высокогорского района было выявлено, что хозяйство находится в благоприятной природно-экономической зоне, где имеются все условия для эффективного производства.

Специализация общества молочное скотоводство, уровень специализации глубокий.

Фондообеспеченность и фондовооруженность в хозяйстве равняется 2855,5 и 2740,6 тыс.руб., соответственно. Энергооснащенность и энерговооруженность равняется 144,9 и 103,6 л.с., соответственно. Показатели обеспеченности энергетическими и трудовыми ресурсами выше среднереспубликанских данных.

ООО СХП «Ватан» является рентабельным в динамике погод. В отчетном году уровень рентабельности составил 18,1%, что на 12,3 пункта выше среднереспубликанского показателя.

Результаты анализа финансового состояния позволяют говорить о том, что основная масса показателей укладывается в нормативные значения.

Структура активов организации на конец 2018 года характеризуется таким соотношением: 55,7% внеоборотных активов и 44,3% текущих. Активы организации за анализируемый период (2018 год) увеличились на 27 189 тыс. руб. (на 20%). Учитывая увеличение активов, необходимо отметить, что собственный капитал увеличился еще в большей степени – на 23,4%. Опережающее увеличение собственного капитала относительно общего изменения активов является положительным показателем.

В целом бухгалтерский учет в ООО СХП «Ватан» ведется согласно Положению о бухгалтерском учете и отчетности Российской Федерации. Ответственность за организацию бухгалтерского учета и соблюдения законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель хозяйства. Главный бухгалтер непосредственно подчиняется руководителю организации. Для ведения бухгалтерского учета в организации составлена учетная политика. Одним из недостатков является то, что необходимо создать службу внутреннего контроля.

По организации бухгалтерского учета в хозяйстве можно сказать, что одной из актуальных проблем на сегодняшний день в хозяйстве является повышение квалификации работников экономической службы

При первичном учете выхода и использования готовой продукции можно отметить следующие часто встречающиеся недостатки: имеются незаполненные графы в первичных документах; отсутствие подписей; многие первичные документы составляются несвоевременно, и на некоторых отсутствуют даты их составления.

Оприходование готовой продукции в зависимости от ее дальнейшего использования возможно на счете 10 «Материалы» или 43 «Готовая продукция».

В ООО СХП «Ватан» на счет 10 приходят следующие виды готовой продукции – это корма (в т.ч. солома), часть зерна, которое идет на семена. Вся оставшаяся готовая продукция, в том числе, которая направляется на

реализацию, находит свое отражение на активном балансовом основном синтетическом счете 43.

В изучаемом нами хозяйстве открыты следующие субсчета:

43-1 «Готовая продукция растениеводства».

43-2 «Готовая продукция животноводства».

43-3 «Готовая продукция промышленности»;

43-4 «Готовая продукция вспомогательных, обслуживающих и других производств».

43-5 «Готовая продукция, закупленная у населения для реализации».

На счете 43 «Готовая продукция» в отдельности отражают планово-учетную себестоимость готовой продукции, а по субсчету — отклонение фактической себестоимости готовой продукции от учетной цены. Такие отклонения учитываются по однородным группам готовой продукции.

Превышение фактической себестоимости над учетной ценой отражают по дебету субсчета «Отклонения фактической себестоимости готовой продукции от учетной стоимости» и кредиту счетов учета затрат.

Все возрастающее значение имеет экономический контроль в деле обеспечения прозрачности и социальной ответственности бизнеса. Внутрихозяйственный контроль готовой продукции представляет собой определенную систему, направленную на повышение эффективности ведения бухгалтерского учета и управления организацией.

В ООО СХП «Ватан» не создана постоянно действующая ревизионная группа, призванная своевременно вскрыть и предупредить порчу или хищение сельскохозяйственной и другой готовой продукции, отслеживать правильность ведения текущего учета готовой продукции согласно нормативно-правовых требований.

Для полного соответствия требованиям современного бухгалтерского учета необходимо сформировать эффективную систему внутрихозяйственного контроля. Методы которого и были рассмотрены и предложены нами для применения в организации.

Усиливающаяся с каждым годом интеграция России в мировую экономику заставляет российские компании переходить на международные стандарты финансовой отчетности.

Одним из направлений совершенствования учета готовой продукции в ООО СХП «Ватан» нами предложены перечень мер по переходу на формат МСФО.

Переход российских предприятий, в том числе и ООО СХП «Ватан» на международные стандарты, позволит повысить степень доверия к отчетности, составленной и проверенной согласно российским стандартам.

Реализация указанных мероприятий позволит существенно повысить прибыльность предприятия и укрепит его финансовое состояние.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая): [Федер. закон: принят Гос. Думой 31 июля 1998 г.: по состоянию на 7 мая 2013 г.]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс: Высшая школа».
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): [Федер. закон: принят Гос. Думой 5 августа 2000 г.: по состоянию на 28 ноября 2011 г.]. – Справочно-правовая система «Консультант Плюс: Высшая школа».
3. Гражданский кодекс РФ. Часть 1 от 21.10.94. № 51-ФЗ и часть 2 от 26.01.96. № 14-ФЗ.
4. О бухгалтерском учете. Федеральный закон от 06.12.2011 г. №402-ФЗ (ред. От 04.11.2014 г.). Режим доступа: URL: [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)
5. Об обществах с ограниченной ответственностью. Федеральный закон от 08.02.1998 №14-ФЗ [Электронный ресурс] – Режим доступа: URL: [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)
6. О развитии сельского хозяйства. Федеральный закон от 29.12.2006 г. №264-ФЗ (в ред. от 29.12.2014 г.). Режим доступа: URL: [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)
7. О финансовом оздоровлении сельскохозяйственных товаропроизводителей. Федеральный закон от 09.07.2012 г. №83-ФЗ (в ред. от 21.07.2014 г.). Режим доступа: URL: [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)
8. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 г. №34н. (ред. 24.12.2010 г.) Режим доступа: URL: [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)
9. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н (ред. От 08.11.2010 г.). Режим доступа: URL: [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)

10. Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/08). Приказ Минфина России от 06.10.2008 №106н (ред. от 18.12.2012 г.). Режим доступа: URL: [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)

11. Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 г. №43н (ред. от 08.11.2010 г.). Режим доступа: URL: [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)

12. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01). Утверждено приказом Минфина РФ от 09.06.2001г., 44н.

13. Об утверждении положения по бухгалтерскому учету “Расходы организации” (ПБУ 10/99). Приказ Минфина России от 06.05.1999 г. №33н (ред. от 27.04.2012 г.). Режим доступа: URL: [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)

14. О формах бухгалтерской отчетности организаций. Приказ Минфина России от 02.07.2010 г. №66н (ред. 04.12.2012 г.). Режим доступа: URL: [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)

15. Об утверждении методических рекомендаций по корреспонденции счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности в сельскохозяйственных организациях, утв. Приказом Минсельхоза от 29.01.2002 г. №68. Режим доступа: URL: [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)

16. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению. приказ Минсельхоза РФ от 13.06.2001 г. №654. Режим доступа: URL: [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)

17. О государственной программе развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия на 2013-2020 годы. Постановление Правительства РФ от 14.07.2012 г. №717. Режим доступа: URL: [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru)

18. Об утверждении требований к правилам внутреннего контроля, разрабатываемым организациями, осуществляющими операции с денежными

средствами или иным имуществом, и индивидуальными предпринимателями, и о признании утратившими силу некоторых актов Правительства Российской Федерации. Постановление Правительства РФ от 30.06.2012 г. №667. (ред. От 10.04.2015 г. №342). Режим доступа: URL: <http://www.consultant.ru>

19. Методические рекомендации по бухучету материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях. Утверждены приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 31.01.2003 №26.

20. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях. Утверждено приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 6 июня 2003 г. №792.

21. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в растениеводстве. Утверждено приказом директора Департамента финансов и бухгалтерского учета Министерства сельского хозяйства РФ от 22.10.2008 г. №792.

22. Алборов Р.А. Организация службы бухгалтерского учета, и оценка эффективности ее деятельности в крупных организациях АПК / Р.А. Алборов, С.М. Концевая, М.Ф. Бычков // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2016. - №3. С. – 35-39.

23. Андросов А.М. Бухгалтерский учет / А.М. Андросов, Е.В. Фикулова. – М.: Андросов, 2005. – 1024с.

24. Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве: Учебник. – 4-е изд., перераб. и доп. / Н.Г. Белов. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 392 с.

25. Белов Н.Г. Развитие первичного учета в сельском хозяйстве / Н.Г. Белов // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2015. – №1. – с.11-19

26. Болкунова Ю.Н. Влияние контрольной среды на эффективность внутреннего контроля / Ю.Н. Болкунова // Теория и практика сервиса: экономика, социальная сфера, технологии. – 2017. - №2. – С. 174-180.

27. Бондина Н.Н. Учетно-аналитическое обеспечение калькулирования себестоимости в сельскохозяйственных организациях / Н.Н.Бондина, И.А.Бондин, И.В.Павлова // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2018. – №8. – С. 10-20.

28. Бухгалтерский учет. Хрестоматия / Под ред. В.И. Видяпина. – СПб.: Питер, 2007. – 864 с.: ил.

29. Бычкова С.М. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве: учеб. пособие / С.М. Бычкова, Д.Г. Бадмаева; под ред. С.М. Бычковой. – М.: Эксмо, 2016. – 400с.

30. Васькин Ф. И. Первичный учет продукции сельского хозяйства / Ф.И. Васькин, Е.И. Степаненко // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2011. – №6. – С. 25-27

31. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет / М.А. Вахрушина. – М.: ЗАО «Финстатинформ», 2016. – 351с.

32. Гиляровская Л.Т. Экономический анализ / Л.Т. Гиляровская. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – 364 с.

33. Гордеева Е.И. Контролинг и оценка эффективности кросс-функциональных бизнес-процессов // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). — 2016, — №6. — С. 24-28.

34. Коваленко Н.Я. Экономика сельского хозяйства. Курс лекций / Н.Я. Коваленко. – М.: Издательство Экмос, 2000. – 193с.

35. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учебное пособие.- 4-ое издание, переработанное и дополненное / Н.П. Кондраков, М.И. Куттер. – М.:ИНФРА-М, 2018. – 470 с.

36. Концевая С.М. Варианты учета затрат на производство, калькуляции себестоимости и оценки продукции зерновых культур / С.М. Концевая, Концевой Г.Р., Кокаева Т.Т. // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2019. – №3. – С.12-17

37. Мельник М.В. Ревизия и контроль: Учебное пособие / М.В. Мельник, А.С. Пантелеев, А.Л. Звездин. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003. – 520 с.

38. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник / В.Ф. Палий. – М.: ИНФРА-М, 2015. – 472 с.
39. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве Т.1.Ч.1. бухгалтерский финансовый учет: Учебник 4-ое издание, переработанное и дополненное / М.З. Пизенгольц – М.: Финансы и статистика, 2001. – 480с.
40. Рудановский А.П. Бухгалтерский учет. Учебник. Пособие для ВУЗов/ А.П. Рудановский. – М.: ЮНИТИ, 2007. – 423 с.
41. Савицкая Г.В. Анализ производственно-финансовой деятельности сельскохозяйственных предприятий / Г.В. Савицкая. – ИНФРА-М, 2018. – 425с.
42. Сафонова М.Ф. Методика бухгалтерской экспертизы учета готовой продукции сельскохозяйственных организаций / М.Ф. Сафонова, И.Ю. Сигидов // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2014. – №11. – с.51-56
43. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496с.: ил.
44. Тунин С.А. Внутрихозяйственный контроль готовой продукции в сельскохозяйственных организациях / С.А. Тунин // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2018. – №7. – С.43-49
45. Фазульянова З.З. Рационализация бухгалтерского учета движения запасов и планирования их потребности в сельскохозяйственных организациях / З.З.Фазульянова // Бухучет в сельском хозяйстве – 2019. – №2. – С.24-31
46. Alborov R.A. THE DEVELOPMENT OF MANAGEMENT AND STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING IN AGRICULTURE / Alborov R.A., Kontsevaya S.M., Klychova G.S., Kuznetsov V.P. // Journal of Engineering and Applied Sciences. 2017. T. 12. № 19. C. 4979-4984
47. Aleshina E.A. METHODOLOGY OF EFFICIENT BUSINESS FORM DETERMINATION IN THE PROCESS OF INSTITUTIONAL TRANSFORMATION OF AGRICULTURAL SPHERE IN RUSSIA / Aleshina E.A., Mineeva L.N., Pshentsova A.I., Sleptsova L.A., Klychova G.S. // Journal of Engineering and Applied Sciences. 2017. T. 12. № S7. C. 8095-8099.

ПРИЛОЖЕНИЯ