

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

**Совершенствования учетной политики на примере общества с
ограниченной ответственностью «Рыбно-Слободская
продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района
Республики Татарстан**

Обучающийся:	Шарипова Алеся Вячеславовна
Руководитель: к.э.н., доцент	Низамутдинов Марат Мингалиевич
Рецензент: к.э.н., доцент	Захарова Галина Петровна

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

Шариповой Алеси Вячеславовны

1. Тема работы: Совершенствования учетной политики на примере общества с ограниченной ответственностью «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского 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: понятие учетной политики и категории ее формирования, законодательные инструменты формирования и раскрытия учетной политики, особенности формирования учетной политики сельскохозяйственной организации, экономическая характеристика деятельности предприятия, анализ финансового состояния организации, оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, современное состояние учетной политики для целей бухгалтерского, налогового и управленческого учета, методика проведения внутреннего аудита учетной политики, рекомендации по совершенствованию учетной политики сельскохозяйственных организаций на основе МСФО.

5. Перечень графических материалов: _____

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

Руководитель

М.М. Низамутдинов

Задание принял к исполнению

А.В. Шарипова

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.04.18	
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ РАЗРАБОТКИ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ	15.04.18	
1.1. Понятие учетной политики и категории ее формирования		
1.2. Законодательные инструменты формирования и раскрытия учетной политики		
1.3. Особенности формирования учетной политики сельскохозяйственной организации		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «РЫБНО-СЛОБОДСКАЯ ПРОДОВОЛЬСТВЕННАЯ КОРПОРАЦИЯ» РЫБНО-СЛОБОДСКОГО РАЙОНА РТ	15.10.18	
2.1. Экономическая характеристика деятельности предприятия		
2.2 Анализ финансового состояния организации		
2.3 Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля организации		
3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПОРЯДКА СОСТАВЛЕНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ОРГАНИЗАЦИИ	15.04.19	
3.1 Современное состояние учетной политики для целей бухгалтерского, налогового и управленческого учета		
3.2. Методика проведения внутреннего аудита учетной политики		
3.3. Рекомендации по совершенствованию учетной политики сельскохозяйственных организаций на основе МСФО		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.05.19	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.05.19	
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.05.19	

Обучающийся

А.В. Шарипова

Руководитель

М.М. Низамутдинов

Аннотация

к выпускной квалификационной работе бакалавра на тему:
«Совершенствования учетной политики на примере общества с ограниченной
ответственностью «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация»
Рыбно-Слободского района Республики Татарстан»

В работе рассмотрены понятия учетной политики и категории ее формирования, законодательные инструменты формирования и раскрытия учетной политики, особенности формирования учетной политики сельскохозяйственной организации, экономическая характеристика деятельности предприятия, анализ финансового состояния организации, оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, современное состояние учетной политики для целей бухгалтерского, налогового и управленческого учета, методика проведения внутреннего аудита учетной политики, рекомендации по совершенствованию учетной политики сельскохозяйственных организаций на основе МСФО.

Выводы и предложения вытекают из анализа состояния рассматриваемой проблемы, обоснованных направлений улучшения изучаемых вопросов, и в случае их реализации на практике могут принести заметный эффект.

Annotation

to the final qualification work of the bachelor on the theme: " Improving
accounting policies on the example of the limited liability company "Rybno-
Sloboda Food Corporation" of the Rybno-Sloboda district of the Republic of
Tatarstan"

The paper considers the concepts of accounting policy and the category of its formation, legislative tools for the formation and disclosure of accounting policies, features of the formation of accounting policies of an agricultural organization, economic characteristics of an enterprise, analysis of the financial condition of an organization, evaluation of the accounting system and internal control, the current state of accounting policies for the purposes accounting, tax and management accounting, methods of internal audit of the accounting policies, recommendations for improving the accounting policies of agricultural organizations on the basis of IFRS.

Conclusions and suggestions are derived from an analysis of the state of the problem under consideration, grounded directions for improving the issues being studied, and, if implemented, can have a noticeable effect.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ РАЗРАБОТКИ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ.....	7
1.1. Понятие учетной политики и категории ее формирования.....	7
1.2. Законодательные инструменты формирования и раскрытия учетной политики.....	11
1.3. Особенности формирования учетной политики сельскохозяйственной организации.....	15
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «РЫБНО-СЛОБОДСКАЯ ПРОДОВОЛЬСТВЕННАЯ КОРПОРАЦИЯ » РЫБНО-СЛОБОДСКОГО РАЙОНА РТ.....	24
2.1. Экономическая характеристика деятельности предприятия...	24
2.2 Анализ финансового состояния организации.....	33
2.3 Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля организации.....	37
3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПОРЯДКА СОСТАВЛЕНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ОРГАНИЗАЦИИ.....	41
3.1 Современное состояние учетной политики для целей бухгалтерского, налогового и управленческого учета.....	41
3.2. Методика проведения внутреннего аудита учетной политики	46
3.3. Рекомендации по совершенствованию учетной политики сельскохозяйственных организаций на основе МСФО.....	53
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	61
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	65
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	69

ВВЕДЕНИЕ

Общепризнанно, что бухгалтерский учет на предприятии должен осуществляться по определенным правилам. Проблема заключается в установлении такой совокупности правил, реализация которых обеспечила бы максимальный эффект от ведения учета. При этом под эффектом в данном случае понимается своевременное формирование финансовой и управленческой информации, ее достоверность и полезность для широкого круга заинтересованных пользователей.

Процесс составления финансовой (бухгалтерской), налоговой и управленческой (бухгалтерской) учетной политики представляет собой сложную и кропотливую работу. Любая учетная политика – бухгалтерская, налоговая или для целей управленческого учета – содержит три основных составляющих: организационную, техническую и методическую.

Актуальность темы выпускной квалификационной работы заключается в том, что учетная политика является базисом для построения грамотной системы учета на предприятии и правильное составление ее гарантирует достоверность данных как для внешних, так и для внутренних пользователей.

Практическая значимость работы заключается в обосновании и предложении способов формирования учетной политики в аграрной организации.

Основной целью работы было исследование сложившейся практики формирования учетной политики с опорой на основные принципы бухгалтерского учета, а также разработка рекомендаций по ее развитию. Эта цель отражает постановку и решение следующих задач:

- раскрытие понятия и сущности учетной политики;
- определение основных критериев для составления учетной политики в целях бухгалтерского учета и налогообложения;
- рассмотрение учетной политики в целях управленческого учета и внутреннего контроля;

- оценка бизнеса организации;
- установление принципов формирования учетной политики в целях приближения к МСФО;
- разработка оптимизационных решений для составления учетной политики.

Методологической основой явились общенаучные методы: анализ и синтез, дедукция и индукция, системный подход, научная абстракция, сравнение, детализация, исторический и логический анализ, практическое обобщение, а так же личное наблюдение в процессе прохождения производственной практики в ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ. Предметом исследования была совокупность методологических приемов избранных руководством организации в целях формирования учетной политики. Вся работа строилась на основе анализа действующих нормативных документов, изучения экономической литературы и использования практических материалов организации.

В процессе написания выпускной квалификационной работы использовалась информация, отраженная в научных изданиях по бухгалтерскому учету, нормативная и справочная литература. Исследуя теоретический аспект составления учетной политики были изучены учебники по бухгалтерскому учету таких авторов, как Алборов Р.А.[8], Ивашкевич В.Б. [13], Закирова А.Р. [14], Клычова Г.С. [16], Медведев М.Ю. [26], Кутер М.И. [21], Кондраков Н.П. [19] и др.

Объектом исследования явились эмпирические данные, полученные опытным путем на основе исследования первичной документации, регистров аналитического и синтетического учета, бухгалтерской финансовой отчетности предприятия за период с 2014 по 2018 годы, а так же с помощью сведений, полученных из учетной политики, о способах ведения и особенностях организации бухгалтерского учета и их отражения в ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация».

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ РАЗРАБОТКИ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

1.1. Понятие учетной политики и категории ее формирования

Государственная программа перехода Российской Федерации на международную систему учета и статистики направлена на организацию бухгалтерского учета, совместимую с международными стандартами. Переход на международные стандарты осуществляется на базе действующей национальной системы бухгалтерского учета постепенно. Формирование рыночной экономики, наличие различных форм собственности, расширение международных экономических связей отечественных предпринимателей явились основой внедрения в организацию учета учетной политики. Потребность в учетной политике организаций возникла в условиях их хозяйственной самостоятельности. В рыночной экономике государство не может предписывать всем участникам хозяйственных отношений одинаковые учетные схемы. Так как условия хозяйствования и задачи сугубо индивидуальны, то схемы учета должны отражать особенности каждой организации.

В экономической литературе приводятся разнообразные определения понятия учетной политики. Ивашкевич В.Б. в своих работах описывал учетную политику как «принятые в организации способы ведения бухгалтерского учета: первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной жизни и деятельности» [13,с.3]. Алборов Р.А. понимает под учетной политикой «...совокупность принципов и правил (вариантов) организации и технологии реализации способов (метода) бухгалтерского учета в организации с целью формирования максимально оперативной, полной и достоверной финансовой и управленческой информации» [8,с.7]. Описывая бухгалтерскую и налоговую политику Медведев М.Ю. писал, что «под учетной политикой обычно понимают: 1) либо совокупность способов учета, применяемых субъектом; 2) либо документ, в котором содержится описание подобной совокупности» [27,с.11]. М.И. Кутер национальную (государственную)

межнациональную учетную политику описывал как определение основных принципов и критерий, используемых при ведении учета и составлении отчетности [21,с.598]. Кондраков Н.П. же считает, что учетная политика является «...основным рабочим документом организации, в которой изложены выбранные ее варианты учета и оценки объектов учета, форма бухгалтерского учета, порядок его организации, формы внутренней отчетности» [19,с.5].

А.А. Соколов считает, что учетная политика организации призвана решать формальные и управленческие цели, которые, по мнению автора, можно использовать при разработке учетной политики для сельскохозяйственных организаций (рис. 1) [33].



Рисунок 1 – Цели разработки учетной политики и их влияние на ее формирование

Главный бухгалтер при формировании учетной политики должен придерживаться логической структуры, а так же четко определенным способам для дальнейшей ее реализации. Рассмотрим более детально логическую структуру процесса формирования учетной политики в аграрных организациях. Субъектом учетной политики являются внутренние и внешние пользователи бухгалтерской информации. Объектом служит финансово-хозяйственная деятельность хозяйствующих субъектов, поскольку именно они осознают главную роль учетной политики при ведении бизнеса.

Предметом учетной политики выступают способы ведения бухгалтерского, налогового и управленческого учета. Сфера применения учетной политики – это правовое поле, в пределах которого хозяйствующий субъект при принятии решений руководствуется описанием следующих нормативных актов: законодательством предусматривается вариантность учета; если в законодательстве отсутствует описание способов ведения учета, организация разрабатывает свой и указывает документ или нормативно-правовой акт, исходя из которого данный способ был разработан. Нормы законодательства учета позволяют выделить следующие группы элементов учетной политики: обязательные, без раскрытия которых невозможно применения способов учета; варианты, которые предполагают выбор одного из способов ведения учета; специальные, разработанные самой организацией; аргументированные, особенности которых описывает организация исходя из собственной специфики и отраслевой принадлежности; приоритетные, позволяющие определить из спорных ситуаций основополагающий элемент, по средством которого будет рассмотрен способ ведения учета.

Предпринимательская деятельность в настоящее время имеет все большую зависимость от экономической информации, систематизация которой необходима внутренним и внешним пользователям. К важнейшим источником такой информации относится бухгалтерская (финансовая)

отчетность. Бухгалтерская (финансовая) отчетность – система показателей об имущественном положении организации и финансовых результатах.

Следование нормам Закона предполагает, что в организации должен быть инициирован процесс формирования учетной политики, ответственным за который будет главный бухгалтер. В этот процесс могут быть вовлечены любые подразделения и должностные лица организации, которые могут оказаться необходимыми в процессе выработки и принятия решений при формировании учетной политики. По завершении процесса принятые решения утверждает руководитель организации. Норма законодательства об учетной политике накладывает большую ответственность на руководителя организации и главного бухгалтера, требует хорошего знания методологии и организации бухгалтерского учета, налогообложения, финансов и других вопросов.

Если в организации нет бухгалтерии или штатного бухгалтера, таким лицом может быть руководитель организации, так как Законом "О бухгалтерском учете" на него возложена вся полнота ответственности за организацию бухгалтерского учета.

Таким образом, учетная политика организации формируется главным бухгалтером и утверждается руководителем организации. При этом утверждаются: рабочий план счетов бухгалтерского учета, формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы внутренней бухгалтерской отчетности, порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации, методы оценки активов и обязательств, правила документооборота и технология обработки учетной информации, порядок контроля за хозяйственными операциями.

Учетная политика в широком смысле как совокупность внутренних документов организации, касающихся ведения бухгалтерского учета, используется: учетной (бухгалтерской) службой организации - в целях

обеспечения типовых процедур ведения учета, стандартизации учетных процессов, обеспечения достоверности отчетности за счет совершенствования технологии ее производства, и как элемент контрольной среды, контрольными подразделениями организации (ревизоры, внутренние аудиторы) - в целях осуществления контроля учетных процессов и их субъектов - работников учетной службы, подтверждения показателей отчетности и как элемент контрольной среды, методологами организации - как инструмент соблюдения организацией норм бухгалтерского учета, менеджментом компании - в целях обеспечения соответствия деятельности стандартам качества, стандартизации учетных процессов, принятия корректных управленческих решений, т.е. в целях повышения эффективности управленческой деятельности компании [32, С.102].

Таким образом, учетная политика организации представляет собой совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

1.2. Законодательные инструменты формирования и раскрытия учетной политики

В России фактически сложилась четырехуровневая система нормативного регулирования бухгалтерского учета:

1. Первый уровень - Закон "О бухгалтерском учете", другие федеральные законы, указы Президента РФ и постановления Правительства РФ по вопросам бухгалтерского учета;
2. Второй уровень - Положения по бухгалтерскому учету;
3. Третий уровень - методические указания, инструкции, рекомендации и иные аналогичные им документы Минфина России;
4. Четвертый уровень - внутренние документы конкретной организации.

Первые три уровня системы - прерогатива государства.

Четвертый уровень формирует организация исходя из специфики своего хозяйствования. Включение внутренних документов организации в состав системы нормативного регулирования вовсе не означает полной свободы организации в разработке содержания этих документов и порядка их принятия. Государство контролирует этот процесс через его отражение и раскрытие в нормативных актах, регулирующих вопросы бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. В качестве основного документа четвертого уровня нормативные документы рассматривают учетную политику организации [22, С. 28].

Место учетной политики в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета представлено на рис. 2.



Рисунок 2 - Система законодательных инструментов регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации

Согласно пункту 3 статьи 5 "Регулирование бухгалтерского учета" Закона "О бухгалтерском учете" организации, руководствуясь законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, нормативными актами органов, регулирующих бухгалтерский учет, самостоятельно формируют свою учетную политику, исходя из своей структуры, отраслевой принадлежности и других особенностей деятельности. Таким образом, система государственных нормативных актов дополняется организацией созданием внутренних стандартов, исходя из конкретных условий ее (организации) хозяйствования, а учетная политика организации становится элементом системы регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации.

Положение ПБУ 1/08 "Учетная политика организации" – основополагающий нормативный документ, которым следует руководствоваться организации при формировании и раскрытии учетной политики [5].

Рассмотрим нормы, касающиеся раскрытия учетной политики. В части раскрытия учетной политики ПБУ 1/08 распространяется на организации, публикующие свою бухгалтерскую отчетность полностью или частично согласно законодательству Российской Федерации, учредительным документам либо по собственной инициативе (пункт 3 ПБУ 1/08).

Состав и содержание подлежащей раскрытию в бухгалтерской отчетности информации об учетной политике организации по конкретным вопросам бухгалтерского учета устанавливаются соответствующими положениями по бухгалтерскому учету (пункт 18 ПБУ 1/08). Организация должна раскрывать принятые при формировании учетной политики способы бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности (пункты 17 и 18 ПБУ 1/08). В соответствии со статьей 16 Закона "О бухгалтерском учете" публиковать годовую бухгалтерскую отчетность не позднее 1 июня года, следующего за отчетным, обязаны: акционерные

общества открытого типа, банки и другие кредитные организации, страховые организации, биржи, инвестиционные и иные фонды, создающиеся за счет частных, общественных и государственных средств (взносов) [15, С. 112]. Таким образом, учетную политику раскрывают (предают гласности) организации, публикующие свою бухгалтерскую отчетность. Раскрытию подлежат избранные способы ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности.

Вопросам раскрытия информации в пояснениях к бухгалтерской отчетности посвящены нормы ПБУ 4/99 "Бухгалтерская отчетность организации" [6]. Рассматривая эти нормы, можно заметить, что по смыслу они повторяют нормы в отношении раскрытия учетной политики: и учет существенности, и учет отклонений от действующих норм, и необходимость предоставления информации о последствиях изменений способов учета. Разница состоит в том, что эта информация не публикуется, а предоставляется организацией в форме пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках. При этом нормативные документы предусматривают предоставление организациями как обязательной информации, так и информации, которую организация считает необходимой сообщить для правильного понимания ее бухгалтерской отчетности.

Таким образом, проведенное исследование показало, что процесс формирования учетной политики сельскохозяйственной организации базируется на системе нормативных документов. Данные нормативные акты традиционно классифицируются по уровням законодательного регулирования бухгалтерского учета. С учетом производства, управления и отраслевой специфики выделены и комплексно представлены внешние нормативные документы, регулирующие вопросы формирования учетной политики, структурированные в две группы: документы общего характера и отраслевые документы. Исходя из нормативно-правовой базы, регулирующей правила формирования учетной политики, вытекает, что ее

целью является документальное подтверждение способов ведения бухгалтерского и налогового учета, избранных сельскохозяйственной организацией и применяемых ею в ходе учетного процесса. Знание и систематизация нормативно-правовой базы при формировании учетной политики обеспечат повышение ее качества.

1.3. Особенности формирования учетной политики сельскохозяйственной организации

Основными задачами учетной политики сельскохозяйственной организации являются формирование набора четких инструкций, положений и методов, которые позволят упорядочить, унифицировать (насколько это возможно), регламентировать основные участки учета, создать единую схему документооборота, систему оценки активов организации, сформировать бухгалтерскую (финансовую) отчетность, верно отражающую имущественное положение хозяйства. Эти задачи решаются путем применения множества способов ведения бухгалтерского учета, к которым относятся: способы группировки оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, применения счетов бухгалтерского учета, системы регистров бухгалтерского учета, обработки информации.

М.В. Чиненов [36] считает, что одной из важнейших задач формирования учетной политики становится такое построение информационных процессов в организации, которое обеспечило бы дополнение финансовой отчетности показателями, ориентированными на будущее компании. Это не только будет способствовать увеличению значимости бухгалтерской (финансовой) отчетности, но и позволит повысить доверие к ней всех заинтересованных пользователей.

Главная задача формирования учетной политики в современных условиях заключается в преодолении информационного разрыва между бухгалтерией и пользователями учетных и отчетных данных.

Для преодоления указанного разрыва обе стороны должны пойти друг другу навстречу. В частности, со стороны бухгалтерии необходима разработка учетной политики, основанной на идее прозрачности деятельности организации и полезности информации о ее деятельности. Такая учетная политика позволит удовлетворить информационные запросы широкого круга пользователей. М.В. Чиненов предлагает для формирования такой учетной политики использовать следующие подходы.

1. Относительная независимость текущего учетного процесса от какого-либо определенного вида бухгалтерской (финансовой) отчетности.

2. Рациональное сочетание бухгалтерского и налогового учета, обеспечивающее исполнение задач и функций каждого из них.

3. Переориентация на такое понимание достоверности информации, формирующейся в бухгалтерском учете, при котором обеспечивается реальное отражение финансового положения и финансовых результатов деятельности организации.

4. Адекватность показателя прибыли, формирующегося в бухгалтерском учете и раскрываемого в бухгалтерской (финансовой) отчетности, достигнутому финансовому результату деятельности организации.

5. Использование в бухгалтерском учете всего арсенала приемов, обеспечивающих формирование объективной картины финансового положения организации и финансовых результатов ее деятельности.

6. Применение таких схем производственного учета, которые максимально обеспечивают потребности управленческого персонала в информации для руководства производственной деятельностью, процессами снабжения и сбыта.

При формировании учетной политики сельскохозяйственных организаций необходимо учитывать и экономические интересы, как

пользователей учетной информации, так и самой организации. Как справедливо отмечает М.И. Кутер «существование множества видов учета (финансовый, управленческий, налоговый, статистический и т.д.) призвано в максимальной степени, удовлетворить интересы различных групп пользователей учетной информации, что в свою очередь предопределяет учетную политику». На данный момент можно выделить как минимум учетную политику (рис. 3) [21]:

- 1) для целей управленческого учета;
- 2) для целей финансового учета;
- 3) для целей налогового учета.



Рисунок 3 – Экономические интересы и учетная политика

Учетная политика для целей управленческого учета предполагает максимальное количество альтернатив.

Учетная политика для целей финансового учета организациями формируется на основании законодательства о бухгалтерском учете, определяющем конечный перечень элементов, среди которых разрешен выбор.

Учетная политика для целей налогового учета использует права, предоставленные налоговым законодательством в части выбора возможных вариантов расчета налоговой базы.

Проявление значимости учетной политики сельскохозяйственной организации можно охарактеризовать с двух сторон: для внутренних и внешних пользователей (табл.1).

Каждая группа и подгруппа пользователей учетной политики сельскохозяйственной организации оценивает содержание документа в собственных интересах и применяет его для принятия решений в своей области.

Таблица 1 – Проявление значимости учетной политики сельскохозяйственной организации для внутренних и внешних пользователей

Пользователи учетной политики сельскохозяйственной организации	Проявление значимости учетной политики сельскохозяйственной организации
Внутренние	<p>1. Для руководителя, учредителей и административного отдела сельскохозяйственной организации – это свод внутренних правил и инструмент управления финансовыми ресурсами сельскохозяйственной организации; инструмент защиты и урегулирования судебных споров, вопросов со стороны налоговых органов, аудиторских организаций.</p> <p>2. Для финансового отдела и отдела бухгалтерии – это документ, служащий основой обеспечения достоверности бухгалтерского учета и отчетности; вспомогательный инструмент для составления бизнес-плана.</p> <p>3. Для других отделов и подразделений – это документ, содержащий разграничение ответственности, полномочий, взаимоотношений между подразделениями, отделами и руководством, а также документ, фиксирующий порядок документооборота в сельскохозяйственной организации</p>
Внешние	<p>1. Для налоговых органов, аудиторских организаций и иных проверяющих органов и организаций – это свод внутренних правил и способов учета, которыми руководствуется организация, необходимый в ходе проверок со стороны этих органов и организаций.</p> <p>2. Для инвесторов и кредитных организаций – это документ, позволяющий осуществлять сравнительный анализ и оценку сельскохозяйственных организаций на основе финансовых показателей, на формирование которых влияет содержание пунктов учетной политики организации, и, таким образом, косвенно воздействующий на вынесение решения о финансировании деятельности организации.</p>

При формировании учетной политики в сельскохозяйственных организациях на наш взгляд рациональным представляется выделение следующих этапов:

1. Подготовительный этап:

1.1.определение объектов бухгалтерского и налогового учета, в отношении которых должна быть разработана учетная политика сельскохозяйственных организаций;

1.2.анализ действующего законодательства, регулирующего выбранные направления, разделы и объекты учета.

2. Этап принятия решения:

2.1. выбор одного из предполагаемых нормативными документами вариантов;

2.2. самостоятельная разработка собственного варианта решения, который не регламентируется нормативными документами;

2.3. экономическое обоснование выбранного варианта решения, путем экономических расчетов и экспертных оценок.

3. Оформление избранной учетной политики сельскохозяйственных организаций.

Также при разработке учетной политики сельскохозяйственных организаций необходимо учитывать требования. Например, Р.Б. Шахбанов [35, С. 172] предлагает следующие основные требования при выборе учетной политики: постоянство учетной политики в течение длительного периода; регламентация принципов учетной политики действующей нормативной базой; извещение внешних потребителей информации об изменениях в учетной политике. Эти требования целесообразно применять и для сельскохозяйственных организаций.

Учетная политика призвана учитывать многофакторность, многокомпонентность и многовариантность учетного процесса для достижения намеченных целей. Выбор варианта учетной политики обуславливается комплексом факторов, которые можно разделить на две группы (рис. 4): факторы, которые необходимо учитывать при формировании учетной политики организаций всех форм собственности; факторы, которые необходимо учитывать исключительно в сельскохозяйственных организациях.



Рисунок 4 – Факторы, влияющие на выбор и обоснование учетной политики сельскохозяйственных организаций

К факторам, которые необходимо учитывать при формировании учетной политики организаций всех форм собственности относятся: многообразие организационно-правовых форм хозяйствующих субъектов в сельском хозяйстве (акционерное общество, общество с ограниченной ответственностью, сельскохозяйственные производственные и потребительские кооперативы, крестьянские (фермерские) хозяйства, агрохолдинги и другие интегрированные структуры); масштабы деятельности сельскохозяйственных организаций (объем производства и реализации сельскохозяйственной продукции, численность работающих, стоимость имущества и т.д.); степень свободы действий (самостоятельные действия в вопросах ценообразования, выбора партнеров); отношения с системой налогообложения (освобождение от разных видов налогов, льготы по налогообложению); стратегия финансово-хозяйственного развития, возможность использования инвестиций, тактические подходы к решению перспективных задач; уровень квалификации руководящих и бухгалтерских

кадров; материальная база (обеспеченность автоматизированными системами учета и информационными системами).

Сельское хозяйство является специфической отраслью. Специфика деятельности сельскохозяйственных организаций обусловлена множеством факторов и проявляется в самых различных направлениях деятельности. Поэтому данное обстоятельство определяет особенности ведения учета и разработки учетной политики сельскохозяйственной организации.

При формировании учетной политики для сельскохозяйственных организаций целесообразно учитывать особенности специфики сельскохозяйственного производства. Поэтому ко второй группе факторов рационально отнести факторы, которые необходимо учитывать исключительно в сельскохозяйственных организациях.

Первой отраслевой особенностью является то, что в качестве важнейшего основного средства выступает земля. Поэтому в учетной политике сельскохозяйственных организаций необходимо отразить порядок учета земельных угодий, как объекта основных средств, учитывая тот факт, что по земельным участкам не начисляется амортизация, так как с течением времени плодородие земель не должно ухудшаться. Более того, при разумном использовании она всегда будет являться высокодоходным активом, способным принести прибыль при дальнейшей реализации.

В качестве второй особенности, которую необходимо учитывать при формировании учетной политики сельскохозяйственных организаций является то, что в качестве средств производства выступают живые организмы (животные и растения). Данная особенность предполагает, что в учетной политике должен быть отражен порядок учета биологических ресурсов и процессов, связанных с их воспроизводством.

Территориальное размещение сельскохозяйственного производства связано с большим объемом перевозок как произведенной продукции (зерна, сена, мяса, молока и др.), так и техники (машины, комбайны, сельскохозяйственная техника), материальных ресурсов (семена,

минеральные удобрения, горюче-смазочные материалы). В этом состоит третья отличительная особенность сельскохозяйственного производства.

Четвертой особенностью является сезонность производства сельскохозяйственной продукции (в первую очередь это касается растениеводства). Поэтому в учетной политике должно найти отражение сезонности в работах и затратах. Например, расходы, относящиеся к периоду приостановления деятельности сельскохозяйственной организации по причине сезонности производства, следует учитывать на счете 97 «Расходы будущих периодов». В момент возобновления деятельности надо отнести их на счета учета затрат, самостоятельно установив период их списания. Сезонность и большая зависимость от природно-климатических условий предопределяет то, что сельскохозяйственное производство является сферой с достаточно высоким риском. Поэтому в связи с этим, также в учетной политике сельскохозяйственной организации необходимо отразить особенности организации учета страхования.

Пятой особенностью сельскохозяйственной организации является получение нескольких видов продукции от одной культуры или одного вида животных (основной, побочной и сопряженной). В целях обеспечения достоверности учета в учетной политике целесообразно отразить отдельный учет затрат между основной продукцией и побочной, или сопряженной.

В качестве шестой особенности необходимо отметить то, что рабочий период не совпадает с процессом производства. По некоторым сельскохозяйственным культурам и животным затраты осуществляются в отчетном году, а продукцию получают в следующем году (например, озимые зерновые культуры, откорм молодняка). Таким образом в учетной политике сельскохозяйственной организации необходимо отразить разграничение затрат по производственным циклам, не совпадающим с календарным годом: затраты прошлых лет под урожай текущего года, затраты текущего года под урожай будущих лет и затраты текущего года под урожай этого же года.

Седьмой особенностью, которую необходимо учитывать при формировании учетной политики сельскохозяйственной организации, является порядок оценки сельскохозяйственной продукции (в течение года продукция приходится по плановой себестоимости и в конце года корректируется до фактической себестоимости). Следовательно, в учетной политике необходимо отразить порядок оценки и учета готовой продукции, выбранный сельскохозяйственной организацией.

В отрасли растениеводства организация бухгалтерского учета должна строиться так, чтобы своевременно и достоверно было учтено неравномерное расходование денежно-материальных и трудовых средств из-за сезонного характера, а также разнообразного вида сельскохозяйственных культур. Затраты в животноводстве учитываются по отраслям и видам производства, а так как производимые затраты неоднородны, то бухгалтерский учет должен обеспечить строгое разделение затрат по их видам и статьям. Данное обстоятельство отражается и в учетной политике сельскохозяйственных организаций.

Таким образом, изучение теоретико-методологических основ формирования учетной политики имеет большое значение на предварительном этапе к разработке учетной политики сельскохозяйственной организации, так как она определяет и направляет дальнейшую работу не только бухгалтерии и финансовой службы, но и всей сельскохозяйственной организации в целом, поэтому является важным распорядительным документом.

2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «РЫБНО-СЛОБОДСКАЯ ПРОДОВОЛЬСТВЕННАЯ КОРПОРАЦИЯ» РЫБНО-СЛОБОДСКОГО РАЙОНА РТ

2.1. Экономическая характеристика деятельности предприятия

ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» зарегистрировано 17 сентября 2008 года.

ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» расположено в Рыбно-Слободском районе РТ. На западе и юго-западе Рыбно-Слободский район граничит с Мамадышским районом, на юге с Лаишевским, на востоке с Чистопольским, на северо-западе с Тюлячинским, а на севере и северо-востоке с Кукоморскими районами. Расположен в 120 км от г.Казань. Связь с районным центром осуществляется по асфальтированной дороге.

Основным видом деятельности является выращивание, хранение и переработка зерновых культур, индустриальное производство молока высшего качества, выращивание высокопродуктивного племенного молодняка.

Организационно-правовой формой является общество с ограниченной ответственностью.

ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» создано на базе сельскохозяйственных предприятий, расположенных в Рыбно-Слободском районе Республики Татарстан. Большая трудоспособная часть этого населения была трудоустроена на предприятия ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация».

Территория ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района расположена в лесостепной зоне. На территории района наиболее распространены серые лесостепные почвы различных оттенков. В западной части района представлены светло-серые лесостепные почвы. Это тяжелосуглинистые почвы с содержанием гумуса 2,4 - 4,2%.

Серые почвы распаханы и являются основным фондом пахотных угодий района. На пологих склонах и выровненных водоразделах, развиты серые тяжелосуглинистые лесостепные почвы. Это более плодородные почвы, с содержанием гумуса 3,6 - 5,7%. Они занимают 16,3% территории района. Климат района умеренно-континентальный с теплым летом и холодной зимой, достаточным количеством осадков.

Средняя температура июля +19,4°C, января- 13,8°C, средняя годовая + 2,8°. За год выпадает 417 мм осадков. Следует отметить, что на востоке района их выпадает несколько больше - 476 мм в год. Число часов солнечного сияния в среднем за год составляет 2017.

Климатические условия Рыбно-Слободского района в основном благоприятны для производственной и сельскохозяйственной деятельности населения.

Общая земельная площадь ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» по состоянию на 1 января 2018 года составляет 12500 га, в том числе сельхозугодий 12500 га, пашни 7924 га.

Под «сельскохозяйственными угодьями» понимаются земли систематически используемые для определения сельскохозяйственных целей. Структура сельскохозяйственных угодий представляет собой процентное соотношение отдельных видов сельхозугодий в общей площади.

Для расчета показателей оценки бизнеса ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ использовались годовые отчеты предприятия.

Характеристика природно-экономических условий означает необходимость проведения анализа показателей, характеризующие обеспеченность хозяйства ресурсами - одним из таких показателей является эффективность использования земли. Для проведения анализа показателей эффективности использования земли, рассмотрим состав земельных угодий и ее структуру с помощью таблицы 2.

Как видно из таблицы 2, состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ каждый год меняется. К 2018 г. площадь земель в ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» увеличилась на 1900 га или 18% по сравнению с 2017 г, а площадь пашни уменьшилась на 2180 га или 27%. Пашня является наиболее продуктивным видом угодий.

Таблица 2 – Состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ за 2014-2018 годы

Виды угодий	Годы										В 2018 г. в среднем по РТ	
	2014		2015		2016		2017		2018			
	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %								
Всего земель	8944	X	10501	X	10600	X	10600	X	12500	X	6654	X
в т.ч. сельскохозяйственных угодий	8944	100,0	10501	100,0	10600	100,0	10600	100,0	12500	100,0	6442	100,0
из них пашня	8544	95,5	10101	96,2	10104	95,3	10104	95,3	7924	63,4	5650	87,7
сенокосы	400	4,5	400	3,8	496	4,7	496	4,7	260	2,8	157	2,4
Процент распаханности, %	X	95,5	X	96,2	X	95,3	X	95,3	X	63,4	X	87,7

Также пашня характеризует процент распаханности. Чем выше этот показатель, тем больше у хозяйства возможности получить больший показатель урожайности. В экономическом субъекте относительно высокий уровень распаханности – 63,4 %, что на 24,3 процентных пункта отличающийся в меньшую сторону от среднереспубликанского показателя за 2018 год. Это говорит о наиболее эффективном использовании этого вида угодий в изучаемом хозяйстве.

Результаты хозяйственной деятельности и экономические результаты во многом зависят от специализации хозяйства. Её цель – создание условий для увеличения прибыли, объема производства продукции, снижение издержек, повышение производительности труда.

Для характеристики уровня специализации предприятий используются показатели коэффициентов специализации, который находится по следующей формуле:

$$K_c = \frac{100}{\sum P(2i-1)}, \quad (1)$$

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.

Для всесторонней характеристики специализации сельскохозяйственного предприятия применяется система показателей приведенная в таблице 3.

Таблица 3 – Структура товарной продукции в ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ за 2014 – 2018 годы

Виды продукции	Годы										В среднем за 5 лет	
	2014		2015		2016		2017		2018		Сумма тыс.руб.	Удельный вес %
	Сумма, тыс.руб.	Структура, %										
Зерно	30256	61,8	54720	67,0	31064	57,6	30216	53,3	37147	51,7	183403	58,6
Молоко	9032	18,5	7513	39,2	10646	19,7	12379	21,9	16402	22,8	55972	17,9
КРС	9675	19,7	19495	23,8	12254	22,7	14039	24,8	18343	25,5	73806	23,6
Всего по хозяйству	48963	100	81728	100	53964	100	56634	100	71892	100	313181	100

Как видно из таблицы 3, наибольший удельный вес в структуре товарной продукции в среднем за 5 лет приходится на продукцию растениеводства – 58,6%, молоко – 17,9%, КРС – 23,6%.

Таким образом, ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ специализируется на зернопроизводстве с развитым молочным скотоводством.

Используя данные таблицы 3 можно найти коэффициент специализации:

$$K_c = \frac{100}{58,6 * (2 * 1 - 1) + (23,6 + 17,9) * (2 * 2 - 1)} = 0,55$$

По данным расчета можно сказать, что в изучаемом хозяйстве высокий уровень специализации.

Оценка эффективности использования основных производственных фондов осуществляется путем сравнения показателей фондоотдачи и фондоёмкости. Для того чтобы изучить обеспеченность ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ основными производственными фондами, рассмотрим таблицу 4.

Таблица 4 – Обеспеченность ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ основными производственными фондами и эффективность их использования за 2014-2018 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2018 г.
	2014	2015	2016	2017	2018	
Среднегодовая стоимость основных фондов, тыс.руб.	66379,5	84333,5	101677	130815	126777	308432
Площадь сельхозугодий, га	8944	10501	10600	10600	12500	6442
Число среднегодовых работников, чел.	80	76	74	61	121	98
Фондооснащенность, тыс.руб. на 100 га сельхозугодий	742,2	803,1	959,2	1234,1	1014,2	4787,8
Фондовооруженность, тыс.руб. на 1 работника	829,7	1109,7	1374,0	2144,5	1047,7	3142,6

Данные таблицы 4 показали, что в течение изучаемого периода среднегодовая стоимость основных фондов имеет тенденцию увеличения на 60397,5 тыс. руб. Это говорит об эффективности использования основных фондов. Показатели фондооснащенности и фондовооруженности в ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» до 2017 г. возрастали, а по сравнению с 2018 г. стали иметь тенденцию к спаду.

Тем не менее, показатель фондооснащенности с 2014 г. по 2018 г. увеличился на 272 тыс.руб., а показатель фондовооруженности – на 218 тыс. руб. Если сравнить с данными по республике показатель фондооснащенности предприятия ниже на 3773,6 тыс.руб., а фондовооруженность – на 2094,9 тыс.руб.

Важную роль в сельскохозяйственном производстве играет наличие материально - технической базы, уровень развития которой во многом зависит от состояния обеспеченности организации энергетическими ресурсами и техникой, представленная в таблице 5.

Таблица 5 - Уровень энергооснащенности и энерговооруженности труда в ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ за 2014-2018 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2018 г.
	2014	2015	2016	2017	2018	
Сумма энергетических мощностей, л.с.	5184	5443	5549	6022	7466	7769
Площадь пашни, га	8544	10101	10104	10104	7924	5650
Число среднегодовых работников, чел.	80	76	74	61	121	98
Энергооснащенность на 100 га пашни, л.с	60,7	53,8	54,9	59,6	94,2	137,5
Энерговооруженность, л.с. на 1 работника	64,8	71,6	75,0	98,7	61,7	79,2

Анализируя таблицу 5, можно сделать следующие выводы: с увеличением энергетических мощностей увеличиваются такие

количественные показатели, как энергооснащенность на 100 га пашни и энерговооруженность на одного работника. Энергооснащенность с 2014-2018 годы увеличилась на 33,5 л.с. Энерговооруженность с 2014 по 2017 год имела тенденцию роста, а за 2018 г. пошла на спад и по сравнению с 2017 г. уменьшилась на 37 л.с. Сравнивая с республиканскими данными за 2018 год, энергооснащенность и энерговооруженность ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» имеет незначительную разницу в показателях.

Далее проанализируем показатели использования трудовых ресурсов.

Анализ использования трудовых ресурсов на предприятии, уровень производительности труда необходимо рассматривать в тесной связи с оплатой труда. Совокупность основной и дополнительной оплаты составляет фонд заработной платы.

Таблица 6 – Годовой запас труда и уровень его использования ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ за 2014-2018 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2018 г.
	2014	2015	2016	2017	2018	
Среднегодовое число работников, чел.	106	76	74	61	121	106
Годовой запас труда, тыс.чел-час	192,4	143,6	137,6	115,3	238,3	192,4
Фактически отработано всеми работниками, тыс.чел-час	213	185	193	183	325	213
Уровень использования запаса труда, %	110,7	128,8	140,3	158,7	136,6	110,7

Существует определенная зависимость между уровнем использования запаса труда и его обеспеченностью. Как правило, высокая обеспеченность трудовыми ресурсами приводит к снижению уровня его использования, и наоборот. На предприятиях, где наблюдается дефицит рабочей силы, происходит повышение уровня ее использования.

Для изучения обеспеченностью ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» рабочей силой, рассмотрим таблицу 6.

Таблица 7 – Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ за 2014-2018 годы

Показатели	Годы					В средн ем по РТ за 2018 г.
	2014	2015	2016	2017	2018	
Стоимость валовой продукции в сопоставимых ценах 1994г.:	X	X	X	X	X	X
На 100 га сельхозугодий, тыс.руб.	22,0	28,9	42,9	23,9	17,0	63,1
На 100 га соизм.пашни, тыс.руб.	23,0	30,0	45,0	25,1	26,9	246,2
На 1 среднегодового работника, тыс.руб.	24,6	39,9	61,5	41,5	17,7	41,4
На 100 руб. ОПФ, тыс.руб.	3,0	3,6	4,5	1,9	1,7	1,3
На 100 руб. издержек производства	1,5	2,0	3,2	1,9	1,3	1,9
Стоимость валового дохода:	X	X	X	X	X	X
На 100 га сельхозугодий, тыс.руб.	-399,3	-236,1	89,6	189,9	247,7	510,4
На 100 га соизм.пашни, тыс.руб.	-418	-245,5	94,0	199,2	390,3	1992,1
На 1 среднегодового работника, тыс.руб.	-446,4	-326,2	128,4	330,0	255,6	335,0
На 100 руб. ОПФ, тыс.руб.	-53,8	-29,4	9,3	15,4	24,4	10,7
На 100 руб. издержек производства	-26,9	-16,4	6,7	15,1	18,9	15,7
Стоимость прибыли, убытка:	X	X	X	X	X	X
На 100 га сельхозугодий, тыс.руб.	-384,4	-278,3	11,5	185,7	-78,7	129,0
На 100 га соизм.пашни, тыс.руб.	-402,4	-289,4	12,0	194,8	-124,1	503,6
На одного среднегодового работника, тыс.руб.	-34,2	-384,6	16,4	322,6	-81,3	84,6
На 100 руб. ОПФ, тыс.руб.	-51,8	-34,7	1,2	15,0	-7,8	2,7
На 100 руб. издержек производства	-22,1	-22,7	0,8	14,8	-6,0	4,0
Уровень рентабельности (+), убыточности (-), %	-33,1	-20,0	1,3	21,6	-13,2	5,8

По данным таблицы 6 видно, что годовой запас труда в 2017 году сократился на 58600 чел-час, по сравнению с 2013 годом. Главным образом, уменьшение произошло за счет сокращения среднегодовой численности рабочих, в 2017 году по сравнению с 2013 годом на 33 % .

Если сравнить эти показатели со средними данными по республике, видно, что годовой запас труда в хозяйстве уменьшился на 77,1 тыс. чел-час или на 40,1%, а уровень использования запаса труда, уменьшился на 48 %. Это говорит о том, что имеющиеся трудовые ресурсы хозяйства используются более напряженно, что в итоге приводит к снижению производительности труда.

Далее рассмотрим экономическую эффективность сельскохозяйственного производства, представленную в таблице 7.

Как видно из таблицы 7, уровень стоимости валовой продукции на 100га соизмеримой пашни имеет тенденцию увеличения за 2014-2018 год. Стоимость валовой продукции в 2018 г. идентична с 2017 г. Объем валовой продукции показывает главную задачу любого сельскохозяйственного предприятия - увеличение сельскохозяйственного производства.

Стоимость валового дохода на 100 га сельхозугодий к 2018 году составил 247,7 тыс.руб, что на 57,8 тыс.руб выше, чем в 2017 году.

Прибыль как экономическая категория характеризует финансовый результат деятельности хозяйства. С этой целью рассчитывают уровень рентабельности – один из основных показателей экономической эффективности. Данный показатель характеризует величину прибыли, приходящуюся на единицу потребленных ресурсов.

Максимальный уровень рентабельности приходит на 2017 год. Показатель уровня рентабельности в ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ на 11,9 % был выше показателя по РТ. На 2018 г. предприятие убыточное -13,2 %.

Для большего роста уровня рентабельности необходимо увеличение прибыли и снижение себестоимости, то есть применение энергосберегающих технологий, повышение урожайности культур и т.д.

2.2 Анализ финансового состояния организации

Финансовое состояние характеризуется системой показателей, отражающих наличие, размещение, использование финансовых ресурсов и всю финансово - хозяйственную деятельность предприятия.

Основными информационными источниками для анализа финансового состояния организации являются данные финансовой отчетности. Основной формой при анализе финансового состояния является баланс.

Ликвидность бухгалтерского баланса определяется как степень покрытия обязательств организации ее активами. Итог баланса дает ориентировочную оценку суммы средств, находящихся в распоряжении фирмы. Исследовать структуру и динамику финансового состояния удобно при помощи сравнительного аналитического баланса.

Для общей оценки структуры и динамики финансовых ресурсов ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» рассмотрим анализ ликвидности бухгалтерского баланса за 2018 год с помощью таблицы 8.

Таблица 8 – Анализ ликвидности бухгалтерского баланса

Активы	Годы					Пассивы	Годы				
	2014	2015	2016	2017	2018		2014	2015	2016	2017	2018
A ₁	33136	118478	212041	343277	677	П ₁	105188	111647	67036	243159	329255
A ₂	72038	88503	79414	74469	2381	П ₂	279150	405856	583877	366427	15780
A ₃	228335	219654	254855	273390	173286	П ₃	31564	35999	33365	224522	94144
A ₄	41821	57686	69787	94021	127598	П ₄	-40572	-69181	-68181	0	-122926
Итого	375330	484321	616097	785157	303942	X	375330	484321	616097	834108	316253

По данным таблицы 8 можно сделать вывод о платежеспособности ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация». В анализируемом

периоде (2018 г.) у предприятия не достаточно денежных средств для погашения наиболее срочных обязательств (недостаток 328578 тыс.руб.).

Выполненный расчет абсолютных величин по платежному излишку или недостатку показывает, что наиболее ликвидные активы покрывают лишь 0.2% обязательств ($677 / 329255 * 100\%$). В соответствии с принципами оптимальной структуры активов по степени ликвидности, краткосрочной дебиторской задолженности должно быть достаточно для покрытия среднесрочных обязательств (краткосрочной задолженности за минусом текущей кредиторской задолженности). В данном случае это соотношение не выполняется – у предприятия недостаточно краткосрочной дебиторской задолженности для погашения среднесрочных обязательств. Быстро реализуемые активы покрывают лишь 15.1% обязательств ($2381 / 15780 * 100$). Медленно реализуемые активы покрывают долгосрочные пассивы (излишек 79142 тыс.руб.) Труднореализуемые активы больше постоянных пассивов, т.е. минимальное условие финансовой устойчивости не соблюдается. Из четырех соотношений характеризующих наличие ликвидных активов у организации за рассматриваемый период выполняется только одно. Баланс организации в анализируемом периоде не является ликвидным. Предприятию за отчетный период следует проработать структуру баланса, чтобы иметь возможность отвечать по своим обязательствам (недостаток составил 328578 тыс.руб.).

Финансовое состояние организации на конец анализируемого периода является кризисным (на грани банкротства $Z > E_c + K_T + K_t$), так как в ходе анализа установлен недостаток собственных оборотных средств 423810 тыс.руб., собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов 329666 тыс.руб. и общей величины основных источников формирования запасов 313886 тыс.руб.

Для анализа платежеспособности финансового анализа рассчитываются финансовые коэффициенты платежеспособности, которые сводятся в таблицу 9.

Анализируя данную таблицу можно сделать вывод, что общий показатель платежеспособности имеет тенденцию к спаду. За изучаемые отчетные периоды значение её коэффициента уменьшилось на 265%. Для удовлетворения условия платежеспособности предприятия еще не достигло необходимых результатов.

Таблица 9 - Оценка финансовых коэффициентов платежеспособности

Показатели	Нормальное ограничение	Годы					Отклонение, +/-
		2014	2015	2016	2017	2018	
Коэффициент платежеспособности	$L_1 \geq 1$	0,406	0,559	0,889	0,937	0,1408	-0,265
Коэффициент абсолютной ликвидности	$0,2 \leq L_2 \leq 0,5$	0,086	0,364	0,326	0,563	0,002	-0,084
Коэффициент «критической» оценки	$0,7 \leq L_3 \leq 0,8$	0,274	0,400	0,448	0,685	0,0089	-0,185
Коэффициент текущей ликвидности	$1,5 \leq L_4 \leq 2$	0,868	0,824	0,839	1,134	0,5111	-0,357
Коэффициент маневренности функционирующего капитала	$L_5 \rightarrow$	-4,492	6,129	-2,436	3,352	1,2721	5,7641
Доля оборотных средств в активах	$L_6 \geq 0,5$	0,889	0,881	0,887	0,880	0,881	0,008
Коэффициент обеспеченности собственными средствами	$L_7 \geq 0,1$	-0,138	-0,250	-0,253	-0,136	-0,697	0,835

Общий показатель платежеспособности (L_1) применяется для комплексной оценки платежеспособности. В ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» общий показатель платежеспособности не входит в рамки ограничения, что свидетельствует о недостаточности собственных средств организации для осуществления расчетов по всем видам обязательств.

Значение коэффициента абсолютной ликвидности (L_2) оказалось ниже допустимого, что говорит о том, что предприятие не в полной мере обеспечено средствами для своевременного погашения наиболее срочных

обязательств за счет наиболее ликвидных активов (организация может покрыть 0.2% своих обязательств).

Коэффициент критической оценки (L3) показывает какая часть краткосрочных обязательств организации может быть немедленно погашена за счет средств на различных счетах, в краткосрочных ценных бумагах, а также поступлений по расчетам с дебиторами. В ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» показатель критической оценки не входит в рамки ограничения, что свидетельствует о недостаточности собственных средств организации для погашения текущих обязательств, если положение станет действительно критическим.

Коэффициент текущей ликвидности (L4) показывает общую обеспеченность предприятия оборотным капиталом для ведения хозяйственной деятельности и погашения срочных обязательств. В ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» значение этого коэффициента ниже 1, что говорит о высоком финансовом риске – предприятие не в состоянии стабильно оплачивать текущие счета.

Коэффициент маневренности собственного капитала (L5) показывает, какая часть собственного оборотного капитала находится в обороте. Этот показатель на конец 2018 года имеет положительное значение, что означает финансовую устойчивость предприятия.

Коэффициент доли оборотных средств (L6) в активах зависит от отраслевой принадлежности организации.

Коэффициент обеспеченности собственными средствами (L7) в ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» имеет отрицательное значение, что свидетельствует о том, что все оборотные средства организации сформированы за счет заемных средств, что пагубно влияет на финансовую устойчивость предприятия.

Финансовая устойчивость является отражением стабильного превышения доходов над расходами, обеспечивающей свободное маневрирование денежными средствами предприятия.

Для оценки финансовой устойчивости рассчитаем соответствующие коэффициенты. Общая формула расчета коэффициента финансовой устойчивости:

$$K_{\text{фу}} = (\text{Собственный капитал} + \text{Долгосрочные кредиты и займы}) / \text{Валюта баланса.}$$

Таким образом, коэффициент финансовой устойчивости равен 0,22. Что говорит о недостаточной платежеспособности предприятия, а также ее попадания в финансовую зависимость от кредиторов. Это значит, что финансовое положение организации является неустойчивым.

Подводя итоги можно сделать вывод, что за изучаемый период ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» работает неэффективно. Хозяйство имеет отрицательный финансовый результат. Большинство коэффициентов финансовой устойчивости ниже нормативных значений, следовательно, за анализируемый период организация имеет низкую рыночную финансовую устойчивость.

Устойчивость финансового состояния ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» может быть восстановлена: ускорением оборачиваемости капитала в текущих активах, в результате чего произойдет относительное его сокращение на рубль выручки; обоснованным уменьшением запасов (до норматива); пополнением собственного оборотного капитала из внутренних (прежде всего за счет прибыли) и внешних источников (привлечения на выгодных условиях кредитов и займов) и оптимизация их структуры.

2.3 Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля организации

Бухгалтерский учет в ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» основан на законодательстве РФ о бухгалтерском учете. основополагающим документом является Федеральный закон «О

бухгалтерском учете» №402-ФЗ, устанавливающего единые правовые и методические основы организации и ведения бухгалтерского учета в РФ и постановлений Правительства РФ.

Бухгалтерский учет в ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ осуществляется бухгалтерией, как самостоятельным структурным подразделением, возглавляемым Главным бухгалтером (Сибгатуллина А.М.). В структуру подразделения кроме Главного бухгалтера входят:

- старший экономист (один человек);
- кассир, бухгалтер-расчетчик (один человек), производящий расчеты начисления по заработной плате, согласно табелям учета рабочего времени и окладам, осуществляющий учет прихода кассовой выручки;
- бухгалтер по растениеводству (один человек), который выполняет работу по ведению бухгалтерского учета сельскохозяйственных земель, посевов, имущества, обязательств и хозяйственных операций;
- бухгалтер по животноводству (один человек), выполняет работу по ведению бухгалтерского учета животных, молодняка, имущества, обязательств и хозяйственных операций;
- заведующий отделом кадров (один человек), основная задача которого правильно учитывать работу сотрудников, определять количество рабочих, выходных и больничных дней для расчета зарплаты, отпусков и подачи сведений в бухгалтерию организации.

Учет в ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ автоматизирован, с использованием программы «1С:Бухгалтерия предприятия 8.3». Совокупность способов ведения и организации бухгалтерского учета на изучаемом предприятии установлены и утверждены в учетной политике, которая разрабатывается главным бухгалтером и утверждается руководителем организации Мифтаховым А.И.. Принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому.

В ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района разработан свой План счетов в соответствии с рекомендуемым рабочим планом счетов бухгалтерского учета. ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ подвергается ежегодной аудиторской проверке.

Для разработки эффективного подхода к аудиту на стадии планирования проводится предварительная оценка системы внутреннего контроля, которая подтверждается или корректируется в ходе аудита. Система внутреннего контроля в ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ хорошо налажена.

При внутривозвратном контроле в течение года производится сверка первичной документации и отчетности с бухгалтерскими записями синтетического и аналитического учета. Специалист контролирует правильность списания затрат на издержки производства, анализирует статьи затрат, контролирует обоснованность отчетных калькуляций себестоимости продукции, контролирует правильность перечисления налогов и сборов в различные бюджеты, контролирует движение денежных средств в организации.

Четкое распределение обязанностей позволяет определить результативность каждого сотрудника и контролировать выполнение возложенных на него обязанностей. Уровень квалификации персонала заслуживает доверия. Система компьютерной обработки данных обеспечивает полное и правильное отражение финансово-хозяйственных операций в учете и формирование реальных, неискаженных финансовых результатов.

В ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ все работники предприятия, включая бухгалтеров осуществляют свою трудовую деятельность согласно инструкции по охране труда (Приложение Б). Так же на предприятии особое внимание уделяется

физической культуре сотрудников (Приложение В). Такое регламентирование необходимо для поддержания сотрудников, занятых офисной работой, в комфортном рабочем состоянии. С целью недопущения оскорблений и установление уважительного делового общения между сотрудниками в ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» существуют правила общения на предприятии (Приложение Г).

3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПОРЯДКА СОСТАВЛЕНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ОРГАНИЗАЦИИ

3.1 Современное состояние учетной политики для целей бухгалтерского, налогового и управленческого учета

В современных условиях сельскохозяйственные организации самостоятельно осуществляют экономическую, организационно-управленческую политику своей деятельности, поэтому повышенного внимания требуют вопросы организации учетной системы. Важнейшим элементом обеспечения достоверной, своевременной, надежной информации в учетной системе является учетная политика. Учетная политика влияет на итоговые показатели деятельности организации и отрасли в целом, позволяет формировать достоверную бухгалтерскую (финансовую) и управленческую отчетность, является важным инструментом оптимизации налоговой нагрузки организации.

В действующей системе нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности уже существует определенная техника формирования, раскрытия учетной политики для целей бухгалтерского учета и налогообложения. Однако практически отсутствует методологическая и методическая база ее формирования для сельскохозяйственных организаций.

Разработка унифицированной системы учета сельскохозяйственной организации должна базироваться на единой учетной политике для целей бухгалтерского, управленческого и налогового учета. Только на основе такого подхода можно добиться соответствия показателя прибыли, формируемого в бухгалтерском учете и раскрываемого в финансовой отчетности, достигнутого финансового результата деятельности сельскохозяйственной организации.

Тем более, что Методическими рекомендациями по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности

предприятий и организаций агропромышленного комплекса предоставлена возможность организации управленческого учета в системе счетов интегрированной или автономной от счетов финансового учета.

Для этого сельскохозяйственной организацией в учетной политике закрепляется один из пяти вариантов формирования информации о затратах по обычным видам деятельности. Кроме того, выделение управленческого учета способствует сохранению коммерческой тайны относительно уровня издержек производства, рентабельности отдельных видов продукции, их конкурентоспособности. Разработка единой учетной политики для целей бухгалтерского, управленческого и налогового учета осуществляется применительно ко всем сегментам и видам деятельности организации с учетом ее специфики.

Основное назначение и главная задача единой учетной политики сельскохозяйственной организации – максимально адекватно отразить деятельность организации, формировать полную, объективную и достоверную информацию о ней и, как следствие, эффективно регулировать эту деятельность. Федеральным законом № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» предусмотрены самостоятельная разработка учетной политики, утверждение рабочего плана счетов, форм первичных документов, порядка контроля за хозяйственными операциями.

В п. 2 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности».

Перечень вопросов, включаемых в учетную политику организации, вытекает из самого определения учетной политики. В частности, в соответствии с п. 4 ПБУ 1/2008 предлагается утвердить: рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с

требованиями своевременности и полноты учета и отчетности; формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности; порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации; способы оценки активов и обязательств; правила документооборота и технологию обработки учетной информации; порядок контроля за ведением хозяйственных операций.

По нашему мнению, основу для оптимизации финансово-хозяйственной деятельности организации, оптимизации ее финансовых результатов должна составлять выбранная организацией учетная политика.

В работе рассмотрена учетная политика сельскохозяйственной организации ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ (приложение А). При формировании учетной политики предполагается, что выполнение всех принципов учетной деятельности за отчетный период будет соблюдаться. Заметим, что учетная политика обновляется не ежегодно.

В рамках бухгалтерского учета требуются следующие дополнения.

В ходе анализа выяснилось, что предприятию нужно обратить внимание на сроки и порядок проведения инвентаризации. Так, редкое ее проведение приведет к значительному снижению уровня контроля, повышению фактов хищения товарно-материальных ценностей и т.д. А слишком частое – к снижению производительности труда, так как работники будут отвлечены от основной работы. Необходимо прописать, что инвентаризация имеющегося имущества и обязательств у организации осуществляется раз в год перед составлением годового баланса, а также и при иных случаях, предусмотренным законодательством РФ.

Что касается выбора способа амортизации применяется линейный способ начисления амортизации, что вполне применительно к небольшому предприятию. В крупных компаниях в целях создания условий для развития высокотехнологических отраслей экономики и внедрения эффективности

машин и оборудования предприятий предоставляется право применять механизм ускоренной амортизации активной части основных фондов.

Приобретение и заготовление материалов в ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ производится по фактической себестоимости без использования счетов 15 и 16. Мы считаем, что это вполне обосновано, так как на данном предприятии нет производства конечной продукции, таких как уже расфасованные и упакованные молочные продукты (молочное сырье сдается на молочный комбинат для его конечной обработки и доведения до потребителей). На производственных предприятиях использование счетов 15 и 16 позволило бы корректировать цены, особенно, когда доля материальных ресурсов составляет значительную часть всех запасов. Следовательно, целесообразно было бы использование данных счетов.

В виду того, что ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ сотрудничает с множеством фирм и организаций, вследствие избежания убытков необходимо создать резерв по сомнительным долгам. В учетной политике ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ говорится о создании резерва по сомнительным долгам, но не указывается периоды отчислений. Для контроля над данными долгами лучше производить отчисления ежеквартально. Так хотя бы до конца года можно будет примерно оценивать размер дебиторской задолженности. К тому же можно будет через каждые два квартала проводить внутренний анализ платёжеспособности покупателей. Это позволит в дальнейшем уменьшить риски потерь и расходов.

Непосредственно можно добавить, что расходы относимых на себестоимость всех видов оказываемых услуг, формируют финансовый результат от оказания услуг в последний день текущего месяца.

Необходимо прописать не только то, что формируется резерв предстоящих расходов и что в него входит. Но и метод расчета отпускных

дней и способ расчета заработной платы, как для основного состава работников, так и для категорий работников, работающих по ненормированному графику. Данные внесения так же помогут внести ясность в расчеты и рабочий процесс.

Необходимо составить список должностных лиц, которые обладают правом получения денежных средств под отчет, и определить срок авансовых отчетов по выданным суммам. Введение графика документооборота и возложение обязанностей по контролю за его соблюдением на главного бухгалтера.

В рамках налогового учета необходимо рассмотреть следующие позиции.

Согласно ст.258 НК РФ необходимо внести данные о сроке полезного использования основных средств [1]. А именно, срок полезного использования основных средств определяется по минимальному значению интервала сроков, установленных для амортизационной группы, в которую включено основное средство в соответствии с классификацией, утверждаемой Правительством РФ. В случае реконструкции, модернизации или технического перевооружения срок полезного использования основного средства увеличивается до предельного значения, установленного для амортизационной группы, в которую было включено модернизируемое основное средство.

На основании ст. 254 НК РФ материалы при выбытии оцениваются по средней стоимости.

Согласно ст.313 НК РФ, налоговый учет операций по приобретению и списанию материалов осуществлять в порядке, определенном для целей бухгалтерского учета, с использованием счета 10 «Материалы».

На основании ежеквартальных отчислений в резерв по сомнительным долгам, производить инвентаризацию дебиторской задолженности по состоянию на последний день отчетного квартала.

Современная отечественная экономика характеризуется активизацией мероприятий, направленных на реформирование ключевых звеньев экономической системы, которыми являются бухгалтерский учет и аудиторская деятельность. Данное обстоятельство обусловлено следующими факторами. Во-первых, интеграция отечественной экономики в мировую экономическую систему и выход на международные финансовые рынки способствует ускорению процесса адаптации организаций к международным стандартам финансовой отчетности (далее МСФО) и международным стандартам аудита (далее МСА). Во-вторых, возрастает потребность экономических субъектов в формировании единой методологической базы учета и отчетности, которая обеспечит прозрачность финансовой информации, и доступ к международным инвестициям и ассигнованиям. В-третьих, развитие компьютерных технологий, привело к компьютеризации производственного, управленческого и учетного процесса, что требует соответствующего регулирования и закрепления на законодательном уровне.

Принципы формирования учетной политики, требования, предъявляемые к порядку ее составления, утверждаются соответствующими документами в отечественном и международном законодательстве. Однако концепция, которая обеспечивает единство цели, принципов, этапов формирования учетной политики для бухгалтерского, налогового и управленческого учета на сегодняшний день не разработана. В условиях перехода на международные стандарты финансовой отчетности подобная концепция является необходимой для экономических субъектов.

3.2. Методика проведения внутреннего аудита учетной политики

Одним из главных элементов системы управления организацией является система внутреннего аудита (СВА). Внутренний аудит приобретает характер основы, присутствующей на всех уровнях управления, и

обеспечивает оптимальный ход процесса управления на всех других его стадиях (планирование, организация, контроль, регулирование, учет, анализ).

Поскольку в организации уже налажена работа системы внутреннего контроля, мы предлагаем внедрить систему внутреннего аудита, в частности для проведения проверок правильности составления учетной политики организации.

Цель внутреннего аудита учетной политики организации – установить соответствие учетной политики требованиям действующего законодательства и особенностям деятельности организации. Это необходимо для установления вероятности возникновения существенных ошибок, влияющих на достоверность показателей финансовой отчетности предприятия.

Источники информации для проверки: Положение об учетной политике организации; рабочий План счетов бухгалтерского учета; Положение об инвентаризациях; описание технологического процесса компьютерной обработки учетной информации; результаты анкетирования сотрудников бухгалтерии; пояснительная записка, раскрывающая сведения, относящиеся к учетной политике организации; избранные при формировании учетной политики отличные от предыдущего года способы ведения бухгалтерского учета, а также изменения в учетной политике, существенно влияющие на оценку и принятие решений пользователей бухгалтерской отчетности в отчетном году или в периодах, следующих за отчетным, и др.

Для достижения поставленной цели аудиторы должны установить:

- наличие и состав распорядительных документов по учетной политике;
- соответствие формы и сроков принятия документов по учетной политике требованиям нормативных актов;
- последовательность применения учетной политики;
- наличие способов учета, отличных от установленных нормативными документами, но позволяющих организации достоверно отразить ее имущественное состояние и финансовые результаты;

- полноту раскрытия избранных при формировании учетной политики способов ведения бухгалтерского учета, которые оказывают существенное влияние на оценку и принятие решений пользователями бухгалтерской отчетности;

- соблюдение выбранной учетной политики.

Приказ об учетной политике – внутренний нормативный документ организации о порядке ведения учета, содержащий совокупность способов и процедур организации и ведения учета, используемых в целях подготовки, составления и представления финансовой отчетности. Учетная политика организации формируется главным бухгалтером или иным лицом, на которое в соответствии с законодательством Российской Федерации возложено ведение бухгалтерского учета организации, и утверждается руководителем организации.

Вместе с приказом по учетной политике утверждаются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

- формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

- способы оценки активов и обязательств;

- правила документооборота и технология обработки учетной информации;

- порядок контроля за хозяйственными операциями;

- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

При формировании учетной политики организации по конкретному вопросу организации и ведения бухгалтерского учета осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством Российской Федерации.

Федерации и (или) нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету. Если по конкретному вопросу в нормативных правовых актах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики осуществляется разработка организацией соответствующего способа, исходя из положений по бухгалтерскому учету, а также Международных стандартов финансовой отчетности. При этом положения по бухгалтерскому учету применяются для разработки соответствующего способа в части аналогичных или связанных фактов хозяйственной деятельности, определений, условий признания и порядка оценки активов, обязательств, доходов и расходов. Принятая организацией учетная политика подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказами, распоряжениями и т.п.) организации.

Аудитор должен составить мнение о соответствии учетной политики нормам действующего законодательства и оценке достоверности бухгалтерской отчетности организации, исходя из требований ПБУ 1/2008 с учетом следующих допущений и требований:

- допущение имущественной обособленности: активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций;

- допущение непрерывности деятельности организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке;

- допущение последовательности применения учетной политики: принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому;

– допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности - факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами;

– требование полноты: полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности;

– требование своевременности: своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности;

– требование осмотрительности: большую готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов;

– требование приоритета содержания перед формой: отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из их экономического содержания и условий хозяйствования;

– требование непротиворечивости: тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца;

– требование рациональности: рациональное ведение бухгалтерского учета, исходя из условий хозяйствования и величины организации.

В процессе проверки аудитор устанавливает:

– соответствие учетной политики в предыдущем периоде по отдельным показателям и сопоставимой отчетности в учетной политике в текущем периоде;

– производились ли соответствующие корректировки для отражения последствий изменения учетной политики;

– раскрывались ли изменения учетной политики надлежащим образом в учетной политике.

В проведении внутреннего аудита учетной политики можно выделить следующие этапы:

1. Оценка системы внутреннего контроля.

Общую оценку системы внутреннего контроля можно проводить в соответствии с разработанной и отраженной во внутрифирменных стандартах методикой. Для этого следует заполнить вопросник (таблица 10, приложение Д).

2. Анализ учетной политики организации для целей бухгалтерского и налогового учета.

Цель внутреннего аудита учетной политики для целей бухгалтерского учета – это установление ее соответствия требованиям действующего законодательства и отраслевым особенностям деятельности организации. При достижении поставленной цели аудиторам следует решить следующие задачи:

- установление соответствия организационной структуры бухгалтерской службы и формы бухгалтерского учета условиям организации и управления предприятия;

- оценка системы документации и документооборота;

- оценка учетной политики организации.

При внутреннем аудите учетной политики для целей бухгалтерского учета следует заполнить рабочий документ, содержащий ответы на поставленные вопросы и примечания аудитора.

При изучении информационной базы необходимо определить, не является ли отношение руководства экономического субъекта к формированию и применению учетной политики формальным.

Анализируя полноту и правильность положений учетной политики, аудитору следует убедиться, что соответствующие распорядительные документы содержат информацию, которая обосновывает выбор организацией способов бухгалтерского учета и особенности их применения в зависимости от отраслевых особенностей условий хозяйствования.

3. Планирование внутреннего аудита

Важным этапом реализации процесса внутреннего аудита учетной политики является наличие рабочих документов аудитора, таких как план (приложение Е) и стратегия (приложение Ж).

4. Проведение внутреннего аудита

Аудитору необходимо проверить, соблюдается установленный порядок принятия учетной политики:

- имеется ли приказ (распоряжение) руководителя организации об учетной политике;

- утверждены ли рабочий план счетов, формы используемых нетиповых первичных документов, правила документооборота и технология обработки учетной информации, порядок проведения инвентаризации, методы оценки имущества и др.;

- издавались ли приказы о дополнениях и изменениях, вносимых в учетную политику.

Изменение учетной политики организации может производиться в случаях:

- изменения законодательства Российской Федерации и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету;

- разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета. Применение нового способа ведения бухгалтерского учета предполагает более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и отчетности организации или меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения степени достоверности информации;

- существенного изменения условий хозяйствования. Существенное изменение условий хозяйствования организации может быть связано с реорганизацией, изменением видов деятельности и т.п.

Не считается изменением учетной политики утверждение способа ведения бухгалтерского учета фактов хозяйственной деятельности, которые

отличны по существу от фактов, имевших место ранее, или возникли впервые в деятельности организации. Изменение учетной политики должно быть обоснованным.

Для выявления аспектов учетной политики, отраженных не в полной мере, аудитор может провести тестирование предоставленного приказа об учетной политике.

Порядок ведения налогового учета отдельных хозяйственных операций и (или) объектов устанавливается в учетной политике для целей налогообложения. Понятие учетной политики для целей налогового учета определено в п. 12 ст. 167 Налогового кодекса РФ.

Принятая организацией учетная политика для целей налогообложения утверждается соответствующими приказами, распоряжениями руководителя организации. Учетная политика для целей налогообложения применяется с 1 января года, следующего за годом утверждения ее соответствующим приказом, распоряжением руководителя организации и является обязательной для всех обособленных подразделений организации. Учетная политика для целей налогообложения, принятая вновь созданной организацией, утверждается не позднее окончания первого налогового периода и считается применяемой со дня создания организации.

5. Оформление результатов аудита.

Результаты внутренней проверки находят отражение в заключении внутреннего аудита учетной политики, который констатирует состояние финансово-хозяйственной деятельности и предлагаемые консультационные процедуры, оптимизирующие ее.

3.3. Рекомендации по совершенствованию учетной политики сельскохозяйственных организаций на основе МСФО

Проводимая в настоящее время в России реформа направленного регулирования бухгалтерского учета и отчетности требует от

сельскохозяйственных организаций использования международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Многие сельскохозяйственные организации приходят к осознанию о необходимости использования МСФО в связи с повышением доверия иностранных партнеров к российским сельскохозяйственным организациям, направленном на привлечение иностранных инвестиций; предоставлением отчетности зарубежным акционерам и выходом на международные финансовые рынки.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность сельскохозяйственной организации по МСФО составляется с целью донести до заинтересованных лиц информацию, которая может быть полезной при принятии инвестиционных решений. Поэтому данная цель и определяет важность формирования учетной политики организации, так как решение зависит от показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности сельскохозяйственной организации, которое в свою очередь в существенной степени и определяется сформированной учетной политикой.

Особое значение для формирования современной учетной политики в России имеет активная и целенаправленная работа по сближению отечественной учетной практики с международной.

Серьезной проблемой, с которой сталкиваются хозяйствующие субъекты при составлении отчетности по МСФО, является проблема несоответствия некоторых подходов, заложенных в Налоговом кодексе РФ, принципам международных стандартов.

Учетная политика сельскохозяйственных организаций должна разрабатываться в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (IAS/IFRS) и интерпретациями к МСФО. При формировании учетной политики сельскохозяйственных организаций должны использоваться редакции стандартов и интерпретаций, действующие по состоянию на отчетную дату.

Вариативность подходов к учетной методологии приводит к разнообразию формируемых на ее базе показателей и их конкретных значений. Естественно, составители учетной политики определяют в будущем значения отдельных показателей, которые выгодны одним участникам хозяйственных процессов и невыгодны другим. Существование вариантов учета позволяет организации в рамках действующего законодательства уменьшать величину налогооблагаемой базы и начисляемые налоги или, увеличивая прибыль в бухгалтерском учете, выплачивать более высокие дивиденды. Кроме того, «подчиненность» бухгалтерского учета целям налогообложения зачастую искажает реальную картину финансово-хозяйственной деятельности и ограничивает использование информации, формируемой в системе бухгалтерского учета, для обоснования управленческих решений.

Если какие-либо операции, события или условия напрямую не рассмотрены в МСФО или интерпретации, то для формирования учетной политики МСФО предусматривают возможность применения руководством сельскохозяйственных организаций профессионального суждения. При формировании профессионального суждения управленческий персонал организации должен учитывать критерии признания и оценки активов, обязательств, доходов и расходов, сформулированные в Принципах подготовки и составления финансовой отчетности. МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» при этом, предлагается следующий алгоритм формирования учетной политики, который применим для сельскохозяйственных организаций:

1. в соответствии с параграфом 11 МСФО 8 сельскохозяйственная организация рассмотрит:

– требования МСФО, применимых к аналогичным операциям, событиям или условиям;

– применимость определений, критериев признания, правил оценки активов, обязательств, доходов и расходов, содержащихся в Принципах

подготовки и составления финансовой отчетности.

2. в соответствии с параграфом 12 МСФО 8 сельскохозяйственная организация также может рассмотреть:

- самые последние нормативные документы других устанавливающих стандарты органов, которые используют схожую концепцию для разработки стандартов бухгалтерского учета;

- сложившуюся отраслевую практику;

- специализированную литературу по бухгалтерскому учету и отчетности.

Таким образом, предполагается, что если учетная политика сельскохозяйственных организаций составлена в соответствии с МСФО, то ее применение обеспечит представление заинтересованному пользователю надежной и уместной информации.

Информация является надежной, когда в ней нет существенных ошибок и искажений и когда пользователи либо могут положиться на нее, как правдиво представляющую соответствующие факты и события, либо обоснованно ожидать от нее правдивого представления этих фактов и событий. Информация является уместной, когда она влияет на экономические решения пользователей, помогая им оценивать прошлые, настоящие и будущие события, подтверждать или исправлять их прошлые оценки.

Учетная политика сельскохозяйственных организаций предполагает целостность системы бухгалтерского учета в организации и охватывает все ее составляющие: методическую, техническую и организационную стороны.

Организационный и технический разделы связаны с отражением формы ведения и организации бухгалтерского учета сельскохозяйственной организацией, поэтому в отличие от методического раздела они не влияют на информацию, содержащуюся в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Таким образом, организационный и технический разделы МСФО не регулируются.

Большинство международных стандартов предоставляют альтернативные способы отражения фактов хозяйственной жизни в бухгалтерском учете, группировки и оценки элементов бухгалтерской (финансовой) отчетности. Поэтому рассмотрим ключевые положения учетной политики, соответствующие принципам МСФО (табл. 11, Приложение К).

Особенностью МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» является отсутствие необходимости утверждать рабочий план счетов, однако в соответствии с данным стандартом сельскохозяйственная организация может разработать собственный рабочий план счетов с учетом специфики своей деятельности. При этом сельскохозяйственная организация формирует его на свое усмотрение, так как в случае его отсутствия практически невозможно соблюдать принцип двойной записи на счетах бухгалтерского учета при отражении хозяйственных операций. Поэтому сельскохозяйственным организациям, составляющим бухгалтерскую (финансовую) отчетность в соответствии с МСФО, рекомендуется составлять рабочий план счетов и утверждать его в виде приложения к учетной политике.

При формировании учетной политики сельскохозяйственных организаций на основе МСФО автор рекомендует учитывать особенности специфики сельскохозяйственного производства (главное средство производства – земля; средства производства – животные и растения; сезонность производства; климатические факторы; созданная продукция принимает участие в дальнейшем производстве), которые должны быть раскрыты в данном документе.

Сельскохозяйственная организация при формировании учетной политики согласно МСФО может внести изменения в принятые правила только в трех случаях: если были внесены изменения в существующий стандарт; если был принят новый стандарт; по собственному желанию сельскохозяйственной организации.

Если изменения вносятся в стандарты по МСФО, то сельскохозяйственным организациям необходимо руководствоваться переходными положениями к принимаемым изменениям в эти стандарты, а при их отсутствии следует руководствоваться МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки», который предполагает использование трех возможных способов отражения изменений в учетной политике: текущий; перспективный; ретроспективный.

Текущий подход характеризуется корректировками суммарного эффекта от изменений в учетной политике (показывается отдельной статьей в отчете о прибылях и убытках за текущий год). Перспективный подход означает, что нет необходимости в пересчете предыдущих финансовых отчетов и не нужно пересчитывать суммарный эффект от изменений в учетной политике в отчете о прибылях и убытках за текущий период. При ретроспективном подходе необходима корректировка данных всех финансовых отчетов за предшествующие периоды. Бухгалтерская (финансовая) отчетность предшествующих периодов должна быть пересчитана в соответствии с новой учетной политикой.

Если бухгалтерская (финансовая) отчетность содержит корректировки в связи с изменениями МСФО или их интерпретаций, учетной политики или исправлением ошибок, то сельскохозяйственная организация должна раскрыть:

- название стандарта или интерпретации, которое вызвало изменения в бухгалтерском учете сельскохозяйственной организации;
- в тех случаях, когда это применимо, тот факт, что изменения в учетной политике сельскохозяйственной организации проводятся в соответствии с переходными положениями данного МСФО или интерпретации;
- характер изменений в учетной политике сельскохозяйственной организации;
- характер ошибки предыдущих периодов;

– в тех случаях, когда это применимо, описание переходных положений;

– в тех случаях, когда это применимо, переходные положения, которые могут оказать влияние на будущие периоды;

– сумму корректировки для текущего и для каждого из представленных периодов в той степени, в какой это практически осуществимо:

1. для каждой затронутой ошибки статьи бухгалтерской финансовой отчетности сельскохозяйственной организации;

2. для базовой и разведенной прибыли на акцию, если МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию» применяется к сельскохозяйственной организации;

– сумму корректировки, относящейся к периодам, предшествующим представленным, в той степени, в какой это практически осуществимо;

– если применение ретроспективного подхода невозможно, то обстоятельства, которые обусловили невозможность его применения.

Повторение раскрытия этой информации в бухгалтерской финансовой отчетности сельскохозяйственных организаций последующих периодов не требуется.

Согласно МСФО утверждать учетную политику сельскохозяйственных организаций отдельным организационно-распорядительным документом не требуется. Однако ее содержание должно быть изложено в виде отдельного документа или в примечаниях к бухгалтерской (финансовой) отчетности сельскохозяйственных организаций.

На рисунке 5 (Приложение Л) рассмотрим возможный алгоритм формирования комплексной учетной политики сельскохозяйственных организаций.

Процесс формирования учетной политики должен основываться на анализе большого количества нормативных документов в области

международного регулирования бухгалтерского учета и постоянном мониторинге их изменений.

Таким образом, при первом применении МСФО необходимо грамотно разработать учетную политику сельскохозяйственной организации, так как от того, насколько компетентно сформирована система бухгалтерского учета в сельскохозяйственной организации, будут зависеть итоговые показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности. В ходе исследования была определена структура учетной политики сельскохозяйственных организаций на основе МСФО, выделены ключевые аспекты, подлежащие отражению в учетной политике сельскохозяйственных организаций согласно МСФО, а также разработан алгоритм формирования учетной политики сельскохозяйственных организаций в соответствии с МСФО.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Учетная политика организации представляет собой совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

К факторам, которые необходимо учитывать при формировании учетной политики организаций всех форм собственности относятся: многообразие организационно-правовых форм хозяйствующих субъектов в сельском хозяйстве (акционерное общество, общество с ограниченной ответственностью, сельскохозяйственные производственные и потребительские кооперативы, крестьянские (фермерские) хозяйства, агрохолдинги и другие интегрированные структуры); масштабы деятельности сельскохозяйственных организаций (объем производства и реализации сельскохозяйственной продукции, численность работающих, стоимость имущества и т.д.); степень свободы действий (самостоятельные действия в вопросах ценообразования, выбора партнеров); отношения с системой налогообложения (освобождение от разных видов налогов, льготы по налогообложению); стратегия финансово-хозяйственного развития, возможность использования инвестиций, тактические подходы к решению перспективных задач; уровень квалификации руководящих и бухгалтерских кадров; материальная база (обеспеченность автоматизированными системами учета и информационными системами).

ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» создано на базе сельскохозяйственных предприятий, расположенных в Рыбно-Слободском районе Республики Татарстан. Максимальный уровень рентабельности приходится на 2017 год. Показатель уровня рентабельности в ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ на 11,9 % был выше показателя по РТ. На 2018 г. предприятие убыточное -13,2 %.

Для большего роста уровня рентабельности необходимо увеличение прибыли и снижение себестоимости, то есть применение энергосберегающих технологий, повышение урожайности культур и т.д.

Организация имеет развитую систему внутреннего контроля. В соответствии с законодательством подлежит обязательной аудиторской проверке.

Рассмотрев элементы учетной политики в ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ для целей бухгалтерского (финансового), налогового и бухгалтерского (управленческого) учета, можно сделать вывод, что учетная политика является внутренним стандартом организации. Важная роль принадлежит грамотно сформированной учетной политике в организации учета исходя из особенностей финансово-хозяйственной деятельности. Она позволяет рационально уставить порядок распределения обязанностей между структурными подразделениями и исполнителями, повысить эффективность деятельности организации и оптимизировать налогообложение.

В ходе анализа выяснилось, что предприятию нужно обратить внимание на сроки и порядок проведения инвентаризации. Что касается выбора способа амортизации, применяется линейный способ начисления амортизации, что вполне применительно к небольшому предприятию. Приобретение и заготовление материалов в ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ производится по фактической себестоимости без использования счетов 15 и 16. Мы считаем, что это вполне обосновано, так как на данном предприятии нет производства конечной продукции, таких как уже расфасованные и упакованные молочные продукты.

В виду того, что ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ сотрудничает с множеством фирм и организаций, во избежание убытков, необходимо создать резерв по сомнительным долгам. В учетной политике ООО «Рыбно-Слободская

продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ говорится о создании резерва по сомнительным долгам, но не указывается периоды отчислений. Непосредственно можно добавить, что расходы относимых на себестоимость всех видов оказываемых услуг, формируют финансовый результат от оказания услуг в последний день текущего месяца. Необходимо прописать не только то, что формируется резерв предстоящих расходов и что в него входит.

Согласно ст.258 НК РФ необходимо внести данные о сроке полезного использования основных средств [1]. А именно, срок полезного использования основных средств определяется по минимальному значению интервала сроков, установленных для амортизационной группы, в которую включено основное средство в соответствии с классификацией, утверждаемой Правительством РФ.

Поскольку в организации уже налажена работа системы внутреннего контроля, мы предлагаем внедрить систему внутреннего аудита, в частности для проведения проверок правильности составления учетной политики организации, который будет включать несколько этапов: 1. Оценка системы внутреннего контроля. Нами предложен тест оценки. 2. Анализ учетной политики организации для целей бухгалтерского и налогового учета. 3. Планирование внутреннего аудита. Важным этапом реализации процесса внутреннего аудита учетной политики является наличие рабочих документов аудитора, таких как план и стратегия. 4. Проведение внутреннего аудита. 5. Оформление результатов аудита. Результаты внутренней проверки находят отражение в заключении внутреннего аудита учетной политики, который констатирует состояние финансово-хозяйственной деятельности и предлагаемые консультационные процедуры, оптимизирующие ее.

Проводимая в настоящее время в России реформа направленного регулирования бухгалтерского учета и отчетности требует от сельскохозяйственных организаций использования международных стандартов финансовой отчетности (МСФО).

Большинство международных стандартов предоставляют альтернативные способы отражения фактов хозяйственной жизни в бухгалтерском учете, группировки и оценки элементов бухгалтерской (финансовой) отчетности. Поэтому мы систематизировали ключевые положения учетной политики, соответствующие принципам. Согласно МСФО утверждать учетную политику сельскохозяйственных организаций отдельным организационно-распорядительным документом не требуется. Однако ее содержание должно быть изложено в виде отдельного документа или в примечаниях к бухгалтерской (финансовой) отчетности сельскохозяйственных организаций.

В работе мы предложили возможный алгоритм формирования комплексной учетной политики сельскохозяйственных организаций.

В ходе исследования была определена структура учетной политики сельскохозяйственных организаций на основе МСФО, выделены ключевые аспекты, подлежащие отражению в учетной политике сельскохозяйственных организаций согласно МСФО, а также разработан алгоритм формирования учетной политики сельскохозяйственных организаций в соответствии с МСФО.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 27.11.2018).
2. Федеральный закон от 06.12.2011 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Принят Государственной Думой 22 ноября 2011 года. Одобрен Советом Федерации 29 ноября 2011 года (Федеральный закон № 402-ФЗ вступает в силу с 1 января 2013 г.) (ред. от 28.11.2018).
3. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 №34н (ред. от 11.04.2018).
4. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности агропромышленных организаций и методические рекомендации по его применению. Утверждены приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 13.06.2001 №654.
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций». (ПБУ 1/2008). Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 06.10.2008 № 106н (ред. от 28.04.2017).
6. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 06.07.1999 №43н (ред. от 29.01.2018).
7. Абрамова Э.В. Разработка элементов учетной политики как метод оптимизации налогообложения // Бухгалтерская отчетность организации – 2010. – № 4. С 12-24
8. Алборов Р.А. Выбор учетной политики предприятия: Принципы и практические рекомендации/ Р.А. Алборов. - М.: Мысль, 2011. 238 с.
9. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Ю.А.Бабаев, А.М.Петров и др.; Под ред. Ю.А.Бабаева - 5-е изд., перераб. и доп. - М.: Вузов. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 463 с.

- 10.Балашова, Н.Н. Содержание, формирование и реализация учетной политики сельскохозяйственной организации [Текст] / Н.Н. Балашова, М.Ф. Бычков // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве, 2014. – № 12.
- 11.Бондина Н.Н. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие / Бондина Н.Н., Бондин И.А., Зубкова Т.В. и др. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 418 с.
- 12.Бычкова С.М. Аудит учетной политики организации // Внутренние аудиторские ведомости. 2010. № 1.С. 10-25.
- 13.Ивашкевич В.Б. Аудит учетной политики //Аудиторские ведомости. – 2007. - №1. – С.3.
- 14.Клычова Г.С., Закирова А.Р. Методика формирования внутренней управленческой отчетности в сельскохозяйственной организации //Вестник Казанского ГАУ. 2011. № 1(19). С. 44-48.
- 15.Клычова Г.С. Аудит: учебное пособие / Г.С. Клычова, Ж.Г. Леонтьева, А.Р. Закирова, А.С. Клычова, Е.В. Заугарова. – в 2-х томах (том 1). Казань: Центр инновационных технологий, 2014. – 491 с.
- 16.Клычова Г.С. Аудит: учебное пособие / Г.С. Клычова, Ж.Г. Леонтьева, А.Р. Закирова, А.С. Клычова, Е.В. Заугарова. – в 2-х томах (том 2). Казань: Центр инновационных технологий, 2014. – 491 с.
- 17.Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие, 4-ое издание, переработ. и доп. / Н.П. Кондраков.- М.: ИНФРА-М, 2012. – 640 с.
- 18.Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий) : учебник / Н.П. Кондраков. — 5-е изд., перераб. и доп. — М. : ИНФРА-М, 2018. — 584 с.
- 19.Кондраков Н.П. Последствия принимаемых решений в учетной политики организации // Бухгалтерский учет. – 2010. – №1. – С.5.
20. Куликова Л.И. Международные стандарты финансовой отчетности. Нефинансовые активы организации : учеб. пособие / Л.И. Куликова. — М.: Магистр : ИНФРА-М, 2017. — 400 с.

- 21.Кутер М.И. Введение в бухгалтерский учет : учебник / М.И. Кутер. — М. : ИНФРА-М, 2018. — 522 с.
- 22.Лабынцев, Н.Т. Бухгалтерский учет: финансовый и управленческий: учебник [Текст] / под ред. проф. Н.Т. Лабынцева. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 800 с.
- 23.Лемеш В.Н. Методика формирования учетной политики: Учебное пособие / Лемеш В.Н. - Мн.:Вышэйшая школа, 2016. - 222 с.
- 24.Малис Н.И. Налоговый учет: Учебное пособие / Малис Н.И., Толкушкин А.В. - М.:Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 576 с.
- 25.Макарова Н.Н. Учетная политика в сельскохозяйственных организациях: дис. канд. эк. наук: 08.00.13: защищена 07.02.2009: утв. 21.06.2009/ Макарова Н.Н.- М., 2012.- 253с.
- 26.Медведев М.Ю. Учетная политика бухгалтерская и налоговая/ М.Ю.Медведев.- М.:ИД ФБК-Пресс, 2010.- 145с.
- 27.Медведев М.Ю. Идеи и прозрения русской бухгалтерии: Хрестоматия / Медведев М.Ю., - 2-е изд., (эл.) - М.:ДМК Пресс, 2018: ISBN 978-5-93700-049-1 - Режим доступа: <http://znanium.com/catalog/product/983099>
- 28.Мизиковский Е.А. Теория бухгалтерского учета: Учеб. Пособие, Под ред. Е.А. Мизиковский, М.: Юристъ, 2013. 400 с.
- 29.Миславская Н.А. Международные стандарты учета и финансовой отчетности / Миславская Н.А., Поленова С.Н. - М.:Дашков и К, 2017. - 372 с.
- 30.Никандрова Л.К. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Никандрова Л.К., Акатьева М.Д. - М.:НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 277 с.
- 31.Петров А.М. Международные стандарты финансовой отчетности : учебник / А.М. Петров. — М. : Вузовский учебник : ИНФРА-М, 2019. — 449 с.
- 32.Пятов, М.Л. Учетная политика организации: учеб.-практическое пособие [Текст] / М.Л. Пятов. – М.: ТК Велби, Изд-во проспект, 2015. – 192 с.

33. Соколов Я.В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебное пособие/Соколов Я.В., 2-е изд., переработанное и дополненное - М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 512 с.
34. Хусаинова А.С. Раскрытие положений учетной политики в бухгалтерской отчетности. / А.С. Хусаинова// Бухучет в сельском хозяйстве. – 2012. - №3
35. Цыденова Э.Ч. Бухгалтерский и налоговый учет: учебник / Э.Ч. Цыденова, Л.К. Аюшиева. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ИНФРА-М, 2018. — 399 с.
36. Чиненов, М.В. Подходы к формированию учетной политики организации [Электронный ресурс] / М.В.Чиненов // Современный бухучет, 2016. – № 12. – Режим доступа: справочно-правовая система «Консультант Плюс».
37. G.S. Klychova, B.G. Ziganshin, A.R. Zakirova, G.R. Valieva, A.S. Klychova. Benchmarking as an Efficient Tool of Social Audit Development // Journal of Engineering and Applied Sciences, 2017 12: 4958-4965.
38. R.A. Alborov, S.M. Kontsevaya, G.S. Klychova, V.P. Kuznetsov. The development of management and strategic management according in agriculture // Journal of Engineering and Applied Sciences. 2017. Т. 12. № 19. С. 4979-4984.

ПРИЛОЖЕНИЯ

ИНСТРУКЦИЯ

по охране и безопасности труда для ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ

Настоящая инструкция разработана в соответствии с действующим законодательством и нормативно-правовыми актами в области охраны труда и может быть дополнена иными дополнительными требованиями применительно к конкретной должности или виду выполняемой работы с учетом специфики трудовой деятельности в конкретной организации и используемых оборудования, инструментов и материалов. Проверку и пересмотр инструкций по охране труда для работников организует работодатель. Пересмотр инструкций должен производиться не реже одного раза в 5 лет.

1. Общие требования безопасности.

1.1. К самостоятельной работе в качестве бухгалтера допускаются лица, имеющие соответствующее образование и подготовку по специальности, обладающие теоретическими знаниями и профессиональными навыками в соответствии с требованиями действующих нормативно-правовых актов, не имеющие противопоказаний к работе по данной профессии (специальности) по состоянию здоровья, прошедшие в установленном порядке предварительный (при поступлении на работу) и периодический (во время трудовой деятельности) медицинские осмотры, прошедшие обучение безопасным методам и приемам выполнения работ, вводный инструктаж по охране труда и инструктаж по охране труда на рабочем месте, проверку знаний требований охраны труда, при необходимости стажировку на рабочем месте. Проведение всех видов инструктажей должно регистрироваться в Журнале инструктажей с обязательными подписями получившего и

проводившего инструктаж. Повторные инструктажи по охране труда должны проводиться не реже одного раза в год.

1.2. Бухгалтер обязан соблюдать Правила внутреннего трудового распорядка, установленные режимы труда и отдыха; режим труда и отдыха инструктора-методиста определяется графиком его работы.

1.3. При осуществлении производственных действий в должности бухгалтера возможно воздействие на работающего следующих опасных и вредных факторов:

- нарушение остроты зрения при недостаточной освещённости рабочего места, а также зрительное утомление при длительной работе с документами и (или) с ПЭВМ;

- поражение электрическим током при прикосновении к токоведущим частям с нарушенной изоляцией или заземлением (при включении или выключении электроприборов и (или) освещения в помещениях;

- снижение иммунитета организма работающего от чрезмерно продолжительного (суммарно – свыше 4 ч. в сутки) воздействия электромагнитного излучения при работе на ПЭВМ (персональной электронно-вычислительной машине);

- снижение работоспособности и ухудшение общего самочувствия ввиду переутомления в связи с чрезмерными для данного индивида фактической продолжительностью рабочего времени и (или) интенсивностью протекания производственных действий;

- получение травм вследствие неосторожного обращения с канцелярскими принадлежностями либо ввиду использования их не по прямому назначению;

- получение физических и (или) психических травм в связи с незаконными действиями работников, учащихся (воспитанников), родителей (лиц, их заменяющих), иных лиц, вошедших в прямой контакт с экономистом для решения тех или иных вопросов производственного характера.

1.4. Лица, допустившие невыполнение или нарушение настоящей Инструкции, привлекаются к дисциплинарной ответственности и, при необходимости, подвергаются внеочередной проверке знаний норм и правил охраны труда.

2. Требования охраны труда перед началом работы.

2.1. Проверить исправность электроосвещения в кабинете.

2.2. Проверить работоспособность ПЭВМ, иных электроприборов, а также средств связи, находящихся в кабинете.

2.2. Проветрить помещение кабинета.

2.3. Проверить безопасность рабочего места на предмет стабильного положения и исправности мебели, стабильного положения находящихся в сгруппированном положении документов, а также проверить наличие в достаточном количестве и исправность канцелярских принадлежностей.

2.4. Уточнить план работы на день и, по возможности, распределить намеченное к исполнению равномерно по времени, с включением 15 мин отдыха (либо кратковременной смены вида деятельности) через каждые 45 мин. однотипных производственных действий, а также с отведением времени в объёме не менее 30 мин. для приёма пищи ориентировочно через 4-4,5 ч. слуха, памяти, внимания - вследствие ром для решения тех или иных вопросов производственного характера.

3. Требования охраны труда во время работы.

3.1. Соблюдать правила личной гигиены.

3.2. Исключить пользование неисправным электроосвещением, неработоспособными ПЭВМ, иными электроприборами, а также средствами связи, находящимися в кабинете.

3.3. Поддерживать чистоту и порядок на рабочем месте, не загромождать его бумагами, книгами и т.п.

3.4. Соблюдать правила пожарной безопасности.

3.5. Действуя в соответствии с планом работы на день, стараться распределять намеченное к исполнению равномерно по времени, с

включением 15 мин. отдыха (либо кратковременной смены вида деятельности) через каждые 45 мин. однотипных производственных действий, а также с отведением времени в объеме не менее 30 мин. для приёма пищи.

4. Требования охраны труда в аварийных ситуациях.

4.1. При возникновении в рабочей зоне опасных условий труда (появление запаха гари и дыма, повышенное тепловыделение от оборудования, повышенный уровень шума при его работе, неисправность заземления, загорание материалов и оборудования, прекращение подачи электроэнергии, появление запаха газа и т.п.) немедленно прекратить работу, выключить оборудование, сообщить о происшедшем непосредственному или вышестоящему руководству, при необходимости вызвать представителей аварийной и (или) технической служб.

4.2. При пожаре, задымлении или загазованности помещения (появлении запаха газа) необходимо немедленно организовать эвакуацию людей из помещения в соответствии с утвержденным планом эвакуации.

4.3. При обнаружении загазованности помещения (запаха газа) следует немедленно приостановить работу, выключить электроприборы и электроинструменты, открыть окно или форточку, покинуть помещение, сообщить о происшедшем непосредственному или вышестоящему руководству, вызвать аварийную службу газового хозяйства.

4.4. В случае возгорания или пожара немедленно вызвать пожарную команду, проинформировать своего непосредственного или вышестоящего руководителя и приступить к ликвидации очага пожара имеющимися техническими средствами.

Физическая культура на производстве

Физическая культура на производстве – важный фактор повышения производительности труда.

Создание предпосылок к высокопроизводительному труду экономических специальностей, предупреждение профессиональных заболеваний и травматизма на производстве способствует использованию физической культуры для активной работы, отдыха и восстановления работоспособности в рабочее и свободное время.

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.

Культура делового общения на предприятии

В целях повышения деловой репутации предприятия ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» и его сотрудников и формирования благоприятного климата в коллективе разработаны и используются следующие локальные нормативные документы:

- Кодекс деловой этики;
- Кодекс делового общения;
- Стратегия развитие предприятия;
- Ценности предприятия;
- Корпоративная социальная ответственность.

ПРИЛОЖЕНИЕ Д

Таблица - Тест оценки системы внутреннего контроля ООО «Рыбно-Слободская продовольственная корпорация» Рыбно-Слободского района РТ

№ п/п	Вопрос	Ответы			Примечания
		да	нет	частично	
1	Существуют ли на предприятии организационно-распорядительные документы о принятии учетной политики	V			
2	Существуют ли на предприятии учетная политика	V			
3	Имеется ли на предприятии положение о бухгалтерской службе	V			
4	Имеются ли на предприятии должностные инструкции работников бухгалтерской службы			V	
5	Осуществляются ли корректировки положений учетной политики в связи с изменениями в законодательстве РФ, существенными изменениями условий деятельности организации и разработкой новых способов ведения учета			V	
6	Оформляются ли корректировки учетной политики соответствующими организационно-распорядительными документами			V	
7	Имеется ли на предприятии утвержденный график документооборота		V		
8	Регламентируются ли отдельные положения учетной политики локальными нормативными актами	V			
9	Существует ли на предприятии служба внутреннего аудита		V		Только СВК
10	Имеется ли на предприятии утвержденный график проведения инвентаризации	V			
11	Осуществляются ли инвентаризации согласно утвержденного графика			V	
12	Проводятся ли обязательные инвентаризации	V			
13	Проводятся ли внезапные инвентаризации кассы, складов		V		
14	Имеются ли на предприятии ограничения в доступе к информации о бухгалтерском учете и отчетности	V			
15	Определен ли порядок хранения документов бухгалтерского учета			V	
16	Установлены ли лица, которые являются ответственными за хранение бухгалтерских документов		V		

План внутреннего аудита учетной политики

Период внутреннего аудита _____

Количество человеко-часов _____

Руководитель проекта _____

Руководитель аудиторской группы _____

Состав аудиторской группы _____

№	Наименование раздела (планируемые виды работ)	Период проведения	Категории специалистов, участвующих в проекте	Место проведения аудита
1	Внутренний аудит организации бухгалтерского учета	Указывается конкретная дата работы на объекте	Аудитор	Бухгалтерия, ОВА
2	Анализ содержания приказа по учетной политике	Указывается конкретная дата работы на объекте	Аудитор	Бухгалтерия, ОВА
3	Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля	Указывается конкретная дата работы на объекте	Аудитор	ОВА
4	Внутренний аудит методико-аналитического аспекта учетной политики	Указывается конкретная дата работы на объекте	Аудитор	Бухгалтерия, ОВА, аналитический отдел
5	Внутренний аудит учетной политики для целей налогообложения	Указывается конкретная дата работы на объекте	Аудитор	Отдел налоговых начислений, ОВА
6	Внутренний аудит организационного и технического аспекта	Указывается конкретная дата работы на объекте	Аудитор	Бухгалтерия, ОВА
7	Внутренний аудит учетной политики для целей управленческого учета	Указывается конкретная дата работы на объекте	Аудитор	Сектор управленческой службы, ОВА
8	Внутренний аудит учетной политики для целей учета по МСФО	Указывается конкретная дата работы на объекте	Аудитор	Отдел МСФО

ПРИЛОЖЕНИЕ Ж

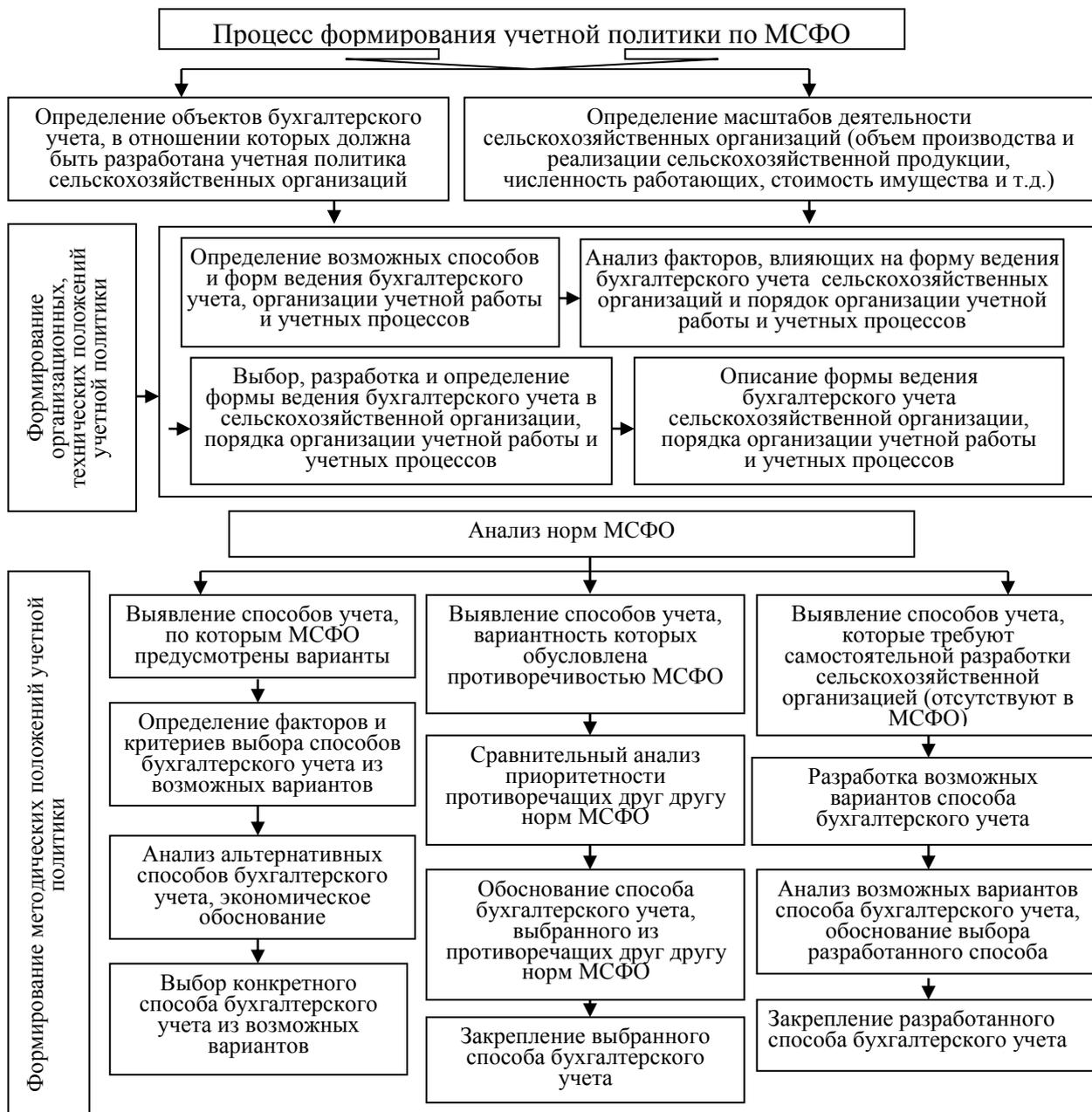
Стратегия внутреннего аудита по разделу «Аудит учетной политики»

№ п/п	Перечень проверяемых вопросов и аудиторских процедур	Период проведения	Исполнитель	Примечание
1	Внутренний аудит организации бухгалтерского учета	Указывается конкретная дата работы на объекте	Аудитор	
2	Анализ содержания приказа по учетной политике	Указывается конкретная дата работы на объекте	Аудитор	
2.1.	Наличие и состав распорядительных документов, определяющих учетную политику	Указывается конкретная дата работы на объекте	Ассистент аудитора	
2.2.	Проверка соответствия формы и сроков принятия документов по учетной политике требованиям нормативных актов	Указывается конкретная дата работы на объекте	Ассистент аудитора	
2.3.	Проверка соответствия раскрытия учетной политики требованиям нормативных актов	Указывается конкретная дата работы на объекте	Аудитор	
2.4.	Проверка соблюдения учетной политики в проверяемом периоде	Указывается конкретная дата работы на объекте	Аудитор	

Таблица – Ключевые аспекты, подлежащие отражению в учетной политике сельскохозяйственных организаций согласно МСФО

Объект учета	Элементы учетной политики	Основание
Нематериальные активы	Методы последующей оценки	МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»
	Используемые методы амортизации	
	Сроки полезного использования или применяемые нормы амортизации	
	Обесценение	
Основные средства	Методы последующей оценки	МСФО (IAS) 16 «Основные средства», МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»
	Используемые методы амортизации	МСФО (IAS) 16 «Основные средства»
	Сроки полезного использования или применяемые нормы амортизации	
	Обесценение	
Инвестиционная собственность	Критерии для разграничения инвестиционной собственности и собственности, занимаемой владельцем	МСФО (IAS) 40 «Инвестиционное имущество»
	Методы последующей оценки	
	Методы и существенные допущения, используемые при определении справедливой стоимости	
Запасы	Текущая оценка	МСФО (IAS) 2 «Запасы»
	Оценка себестоимости запасов, включая формулу расчета затрат	
Финансовые инструменты	Методы и допущения, применяемые для определения справедливой стоимости	МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации»
	Обесценение	МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»
	Хеджирование	МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации», МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка», МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации»
	Политика управления рисками	
Договоры строительства	Метод, использованный для определения выручки по договору строительства, признанной в отчетном периоде	МСФО (IAS) 11 «Договоры на строительство»
	Метод, использованный для определения стадии завершенности работ по договору	
Выручка	Метод, использованный для признания выручки	МСФО (IAS) 18 «Выручка»
	Метод, использованный для определения стадии завершенности при предоставлении услуг	
Вознаграждение сотрудникам	Описание планов выплат по окончании трудовой деятельности	МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»
	Описание планов компенсационных выплат долевыми инструментами	МСФО (IFRS) 2 «Платеж, основанный на акциях»
	Использованные методы актуарной оценки	МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»
	Основные актуарные допущения	
Государственные субсидии	Метод признания государственных субсидий	МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о

	Метод представления государственных субсидий	государственной помощи»
Затраты по займам	Капитализация затрат по займам	МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам»
Биологические активы	Методы и значительные допущения, которые используются при определении справедливой стоимости биологических активов	МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»
Функциональная валюта и валюта отчетности	Раскрытие информации о функциональной валюте	МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений обменных курсов валют»
	Раскрытие информации о валюте отчетности	



Рисунок– Алгоритм формирования учетной политики сельскохозяйственных организаций в соответствии с МСФО