

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 бухгалтерский учет и аудит

Допустить к защите
Заведующий кафедрой
_____ Клычова Г.С.
«24» мая 2019г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Совершенствование бухгалтерского учета и формирования
информации о материально-производственных запасах в
учетной политике на примере общества с ограниченной
ответственностью «Агрофирма «Игенче» Арского района
Республики Татарстан**

Обучающийся:	Нигаматуллина Лилия Зуфаровна
Руководитель: к.э.н., доцент	Клычова Айгуль Сайитмухамедовна
Рецензент: к.т.н., доцент	Кузнецов Максим Геннадьевич

Казань 2019

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

Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра бухгалтерский учет и аудит

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой

_____ Клычова Г.С.
«07» декабря 2017г.

ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу
Нигаматуллиной Лилии Зуфаровны

1. Тема работы: Совершенствование бухгалтерского учета и формирования информации о материально-производственных запасах в учетной политике на примере общества с ограниченной ответственностью «Агрофирма «Игенче» Арского района Республики Татарстан

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

3. Исходные данные к работе: годовые отчеты за 2014-2018 годы, налоговый кодекс, Федеральный закон Российской Федерации «о бухгалтерском учете», международные стандарты финансовой отчетности, учётная политика, первичные документы и регистры бухгалтерского учета, а также личные наблюдения в области организации бухгалтерского учета материально-производственных запасов

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: теоретические аспекты формирования учетной политики предприятия в области учета материально-производственных запасов, сущность, классификация учетной политики и ее роль в управлении запасами предприятия, порядок раскрытия в учетной политике способов и методов ведения учета материально-производственных запасов, организационно-технический аспект учетной политики в области учета материально-производственных запасов, организационно-правовая и экономическая характеристика хозяйства, анализ и оценка производства сельскохозяйственной продукции хозяйства и финансового состояния предприятия, оценка системы бухгалтерского учета и аудита, организация учета и формирование информации о материально-производственных запасах учетной политики организации, признание, классификация и методика оценки материально-производственных запасов, состояние и совершенствование организационно-технического аспекта учетной политике в области учета материально-производственных запасов.

5. Перечень графических материалов: _____

6. Дата выдачи задания

«07» декабря 2017г.

Руководитель

К.А. Пинина

Задание принял к исполнению

Л.З. Нигаматуллина

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.04.18	Выполнено
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ПРЕДПРИЯТИЯ В ОБЛАСТИ УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНО- ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ	15.04.18	Выполнено
1.1. Сущность, классификация учетной политики и ее роль в управлении запасами предприятия		
1.2. Порядок раскрытия в учетной политике способов и методов ведения учета материально- производственных запасов		
1.3. Организационно-технический аспект учетной политики в области учета материально- производственных запасов		
2. ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПРОИЗВОДСТВЕННО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «АГРОФИРМА «ИГЕНЧЕ» АРСКОГО РАЙОНА РТ	15.10.18	Выполнено
2.1. Организационно-правовая и экономическая характеристика хозяйства		
2.2. Анализ и оценка производства сельскохозяйственной продукции хозяйства и финансового состояния предприятия		
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и аудита		
3. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА И ФОРМИРОВАНИЕ ИНФОРМАЦИИ О МАТЕРИАЛЬНО- ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСАХ В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ ООО «АГРОФИРМА «ИГЕНЧЕ» АРСКОГО РАЙОНА РТ	15.04.19	Выполнено
3.1. Признание, классификация и методика оценки материально-производственных запасов		
3.2. Состояние и совершенствование организационно- технического аспекта учетной политике в области учета материально-производственных запасов		
3.3. Разработка учетной политики при трансляции российской отчетности в формат МСФО		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.05.19	Выполнено
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.05.19	Выполнено
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.05.19	Выполнено

Обучающийся
Руководитель

Л.З. Нигаматуллина
К.А. Пинина

Аннотация к выпускной квалификационной работе бакалавра

Нигаматуллиной Лилии Зуфаровны

на тему: Совершенствование бухгалтерского учета и формирования информации о материально-производственных запасах в учетной политике на примере общества с ограниченной ответственностью «Агрофирма «Игенче» Арского района Республики Татарстан

Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, выводов и предложений. Для ее написания использовано 55 источников.

Цель выпускной квалификационной работы - разработка положений учетной политики в области учета материально-производственных запасов в ООО «Агрофирма «Игенче» Арского района РТ.

В 1 главе рассмотрены теоретические аспекты формирования учетной политики предприятия в области учета материально-производственных запасов. Во 2 главе раскрыта организационно-правовая и экономическая характеристика хозяйства, ну а в 3 главе состояние и совершенствование организационно-технического аспекта учетной политики.

Работа основана на практических материалах хозяйства. Она выполнена на достаточно высоком уровне. Компетенции, предусмотренные программой государственной итоговой аттестации, освоены в полном объеме. Полученные результаты достоверны, выводы и предложения обоснованы и могут быть рекомендованы к внедрению в практическую деятельность.

The abstract of final qualifying work on the topic

«Improvement of accounting and the formation of information on inventories in the accounting policy on the example of the limited liability company «Agrofirma «Igenche», Arsky District of the Republic of Tatarstan»

Nigamatullina Liliya Zufarovna

Final qualifying work consists of introduction, three chapters, conclusions and proposals. For its writing, 55 sources were used.

The purpose of the final qualifying work is the development of accounting policies in the area of inventory accounting in Agrofirma Igenche LLC of the Arsky district of the Republic of Tatarstan.

Chapter 1 discusses the theoretical aspects of the formation of the accounting policy of the enterprise in the field of inventory accounting. In Chapter 2, the organizational and legal and economic characteristics of the economy are disclosed, and in Chapter 3, the state and improvement of the organizational and technical aspect of accounting policies.

The work is based on practical materials economy. It is made at a high enough level. Competences provided for by the state final attestation program are mastered in full. The results obtained are reliable, conclusions and suggestions are justified and can be recommended for implementation in practice.

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ПРЕДПРИЯТИЯ В ОБЛАСТИ УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ.....	8
1.1 Сущность, классификация учетной политики и ее роль в управлении запасами предприятия	8
1.2 Порядок раскрытия в учетной политике способов и методов ведения учета материально-производственных запасов	16
1.3. Организационно-технический аспект учетной политики в области учета материально-производственных запасов.....	25
2. ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПРОИЗВОДСТВЕННО- ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «АГРОФИРМА «ИГЕНЧЕ» АРСКОГО РАЙОНА РТ.....	28
2.1. Организационно-правовая и экономическая характеристика хозяйства.....	28
2.2. Анализ и оценка производства сельскохозяйственной продукции хозяйства и финансового состояния предприятия	34
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и аудита.....	43
3. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА И ФОРМИРОВАНИЕ ИНФОРМАЦИИ О МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСАХ В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ ООО «АГРОФИРМА «ИГЕНЧЕ» АРСКОГО РАЙОНА РТ....	46
3.1. Признание, классификация и методика оценки материально- производственных запасов.....	46
3.2. Состояние и совершенствование организационно-технического аспекта учетной политике в области учета материально- производственных запасов	53
3.3 Разработка учетной политики при трансляции российской отчетности в формат МСФО	61
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	64
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	69
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	77

ВВЕДЕНИЕ

Учётная политика является для предприятия своеобразным бухгалтерско-финансовым краткосрочным планом на отчетный год. Выбор определенного элемента учетной политики необходимо осуществлять обоснованно, с учетом произведенных расчетов по всем законодательно установленным способам и методам, так как это прямо пропорционально влияет на финансовый результат предприятия. Разработанная методика обоснования применения способов учетной политики регламентирует порядок формирования приказа по учетной политике предприятия, а также позволяет предприятию своевременно регулировать изменения финансового состояния с учетом оптимизации налоговой нагрузки.

В учетной политике предприятие осуществляет выбор способа из нескольких, допускаемых законодательными актами, входящими в систему законодательного и нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации. В части учета материально-производственных запасов – это совокупность способов ведения бухгалтерского учета, начиная от первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки до итогового обобщения хозяйственных операций.

Выбор исследования был остановлен на учете материально-производственных запасов в связи с тем, что данные активы занимают основной удельный вес в составе оборотных активов сельскохозяйственных предприятий. Большую часть запасов как правило составляют материалы и готовая продукция.

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

В связи с этим вопросы выбора в учетной политики методики учета запасов остаются актуальными в любой организации. Правильное и

своевременное оформление первичных документов, автоматизация учетно-вычислительных работ, обеспечение правильной приемки, хранения и отпуска запасов способствует улучшению ресурсоснабжения, способствуют упрощению работы складов, помогает наладить контроль за расходом запасов, достичь их экономии.

Целью выпускной квалификационной работы является разработка положений учетной политики в области учета материально-производственных запасов в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ.

Для достижения цели были определены задачи:

- 1) изучить сущность, классификацию учетной политики и ее роль в управлении запасами предприятия, порядок раскрытия в ней способов и методов ведения учета материально-производственных запасов;
- 2) оценить природно-экономические условия и эффективность производства изучаемого предприятия;
- 3) изучить состояние учета и порядок формирования информации о методике учета материально-производственных запасов в учетной политике ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ;
- 4) предложить мероприятия по совершенствованию положений учетной политики в области учета материалов в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ.

Объектом исследования выбрано ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ.

Предметом исследования являются вопросы бухгалтерского учета материально-производственных запасов и порядок раскрытия выбора способов ведения учета в учетной политике предприятия.

Источниками для написания выпускной квалификационной работы послужили: годовые отчеты за 2014-2018 годы, учетная политика, первичные документы и регистры бухгалтерского учета, а также собственные наблюдения автора в области организации бухгалтерского учета материально-производственных запасов.

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

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ПРЕДПРИЯТИЯ В ОБЛАСТИ УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

1.1 Сущность, классификация учетной политики и ее роль в управлении запасами предприятия

В настоящее время роль учетной политики огромна, поскольку она является частью системы регулирования бухгалтерского учета, инструментом управления финансовыми результатами и оптимизации налогообложения, средством поддержания порядка в бухгалтерском учете организации, весомым доказательством в судебных разбирательствах. Состоящая из взаимодействующих между собой элементов и представляющая многокомпонентную систему, грамотно подготовленная учетная политика позволяет обеспечить необходимой информацией всех заинтересованных пользователей и эффективность деятельности организации. Рассмотрим, что же такое учетная политика (таблица 1.1).

Таблица 1.1 Трактовка категории «учетная политика» и процесса ее формирования.

Автор (источник)	Определение
1	2
Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»	Совокупность способов ведения экономическим субъектом бухгалтерского учета составляет его учетную политику. Экономический субъект самостоятельно формирует свою учетную политику, руководствуясь законодательством РФ о бухгалтерском учете, федеральными и отраслевыми стандартами. При формировании учетной политики в отношении конкретного объекта бухгалтерского учета выбирается способ ведения бухгалтерского учета из способов, допускаемых федеральными стандартами. В случае, если в отношении конкретного объекта бухгалтерского учета федеральными стандартами не установлен способ ведения бухгалтерского учета, такой способ самостоятельно разрабатывается исходя из требований, установленных законодательством. Учетная политика должна применяться последовательно из года в год.

Продолжение таблицы 1.1

1	2
Положение 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. К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, применения счетов бухгалтерского учета, организации регистров бухгалтерского учета, обработки информации.
В. Волчек [25]	Указывает на тесную взаимосвязь учетной политики и финансовых показателей деятельности, а также прямое ее влияние на получение и максимизацию прибыли предприятия. В качестве инструментов воздействия на результаты хозяйствования выделяет методологические и методические аспекты учетной политики, а именно - способы ведения учета, алгоритмы формирования показателей.
Б. Гуккаев [28]	Учетную политику называет планом работы финансовых и бухгалтерских служб на текущий год. Насколько точно будут предусмотрены все тонкости и нюансы в учетной политике, настолько верно будет выбрана оптимальная схема ведения бухгалтерского учета и налогообложения, что в свою очередь повлияет на величину налогов, уплачиваемых в бюджет и финансовое благополучие предприятия.
С.Л. Коротаев [33]	...при разработке учетной политики субъект хозяйствования должен стремиться к формированию такой политики, которая бы обеспечивала достижение оптимальных - с точки зрения стратегии развития предприятия - конечных результатов финансово-хозяйственной деятельности. Субъекты хозяйствования без серьезных обоснований и оценки экономической эффективности применяют тот или иной способ ведения учета и зачастую не используют целый ряд моментов, которые могли бы существенным образом улучшить их финансовое состояние.
Н.И. Ладутько, П.Е. Борисевский, А.В. Крупнова, Е.Н. Ладутько [37]	Учетная политика представляет собой выбор организацией определенных способов ведения и организации бухгалтерского учета, исходя из установленных правил и особенностей деятельности в конкретных условиях хозяйствования.
О.А. Левкович и И.Н. Бурцева [38]	Учетная политика для целей бухгалтерского учета представляет собой совокупность выбранных организацией способов ведения бухгалтерского учета, имеющих методическую и организационно-техническую составляющие, а для целей налогообложения - совокупность способов ведения налогового учета организации, имеющих методическую и организационно-техническую составляющие, а также элементы методики исчисления некоторых налогов (сборов).

Продолжение таблицы 1.1

1	2
П.Я. Папковская [45]	Учетная политика - это регламентированная совокупность способов ведения учета, по которым разрешена вариантность их использования исходя из особенностей своей деятельности. В качестве цели учетной политики выделяется воздействие на эффективность финансового положения организации в рамках действующих законодательных положений.
А.В. Стражев, Н.С. Стражева [48]	Формирование учетной политики должно исходить из выбора и обоснования способов ведения бухгалтерского учета в соответствии с действующей нормативной базой, утвержденной законодательством.

Для глубокого понимания учетной политики важное значение имеет ее научно обоснованная классификация. К сожалению, в экономической литературе не рассматриваются данные вопросы. Однако в современных условиях, учитывая многообразие видов и разновидностей производств, отраслей, источников доходов, различий в организации технологических процессов и учетных систем, имеет право на существование классификация учетных политик.

По мнению Никоновой И.Ю. данная классификация могла бы значительно обогатить теорию и практику бухгалтерского учета, повысить доступность информации для различных пользователей [41]. Частое появление новых положений по бухгалтерскому учету и налоговому законодательству, а также нередкие изменения в действующих положениях порождают недопонимание взаимосвязей между различными показателями в бухгалтерском и налоговом учетах и необходимость их формирования. Классификация учетной политики позволит понять многообразие сущностных сторон, которые данная категория отражает. Опираясь на современную нормативную базу бухгалтерского учета и налогового законодательства, сформулируем совокупность классификационных признаков учетной политики (таблица 1.2).

В настоящее время можно констатировать существование трех основных видов учета: бухгалтерский, налоговый и управленческий. Можно

выделить **соответствующие им виды** учетных политик: для целей бухгалтерского учета, для целей налогового учета, для целей управленческого учета.

Таблица 1.2 **Классификационные признаки и соответствующие им виды учетных политик** [41].

Классификационный признак	Вид учетной политики
1	2
Элементы, формирующие способы ведения учета	-Учетная политика для целей бухгалтерского учета -Учетная политика для целей налогового учета -Учетная политика для целей управленческого учета
Отрасли экономики	-Учетная политика для предприятий промышленной деятельности -Учетная политика для предприятий торговой деятельности - Учетная политика для предприятий оказания услуг и т.д.
Вид деятельности	-Учетная политика для предприятий, осуществляющих коммерческую деятельность -Учетная политика для предприятий, осуществляющих некоммерческую деятельность
Состав элементов, формирующих учетную политику	-Стандартная учетная политика -Нестандартная учетная политика
Период действия	-Учетная политика предшествующего периода (ретроспективная) -Учетная политика отчетного периода (действующая) - Планируемая учетная политика (перспективная)
Сроки применения	-Вступительная учетная политика -Текущая учетная политика -Заключительная учетная политика
Применяемое нормативное законодательство	-Учетная политика, формируемая в соответствии с отечественной нормативной базой -Учетная политика, формируемая в соответствии с отечественными нормативными актами и МСФО
Пользователи	-Собственники -Управленческий персонал предприятия -Прочий персонал организации -Государство в лице контролирующих органов -Органы власти -Инвесторы и кредиторы

Организации осуществляют различные виды деятельности, в том числе и в географических регионах с различными возможностями роста, имеют разные источники получения дохода и т.д. Все эти различия влияют на состав

элементов, формирующих учетную политику. На основании этого можно говорить о существовании учетных политик для предприятий промышленной деятельности, торговой деятельности, предприятий оказания услуг и т.д.

В зависимости от вида деятельности хозяйствующего субъекта учетную политику можно классифицировать на применяемую коммерческими организациями и применяемую некоммерческими организациями. Необходимость формирования учетной политики предусмотрена ст. 6 Федерального закона «О бухгалтерском учете». ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» устанавливает правила формирования учетной политики для всех юридических лиц, являющихся таковыми по законодательству РФ, за исключением кредитных организаций и государственных учреждений. Однако это не означает, что кредитным организациям и государственным учреждениям учетная политика не нужна. Обязанность разработки и утверждения учетной политики для кредитных организаций закреплена в п. 1.3 Правил ведения бухгалтерского учета в кредитных организациях, расположенных на территории РФ (см. приложение Б). Бюджетные учреждения обязаны формировать учетную политику в соответствии с п. 6 Инструкции по применению Единого плана счетов бухгалтерского учета государственных (муниципальных) учреждений, исходя из особенностей своей структуры, отраслевых и иных особенностей деятельности, выполняемых в соответствии с законодательством РФ.

Учетную политику, составленную в соответствии с требованиями нормативного законодательства, можно назвать стандартной. При наличии отклонений в составе стандартной учетной политики, например, включение дополнительных статей, связанных с видом деятельности организации, источниками получения дохода и т.д., позволяющих лучше и всесторонне раскрыть информацию о хозяйствующем субъекте, можно определить как нестандартную.

Учетная политика, используемая в текущем отчетном периоде, является действующей учетной политикой. Допущение последовательности

ее применения означает, что она будет использоваться в обозримом будущем. Вместе с тем возможны случаи, требующие корректировки учетной политики в связи с вновь возникшими обстоятельствами, которые прописаны в п. 10 ПБУ 1/2008. К ним относятся: изменения законодательства по бухгалтерскому учету, разработка новых способов ведения бухгалтерского учета, существенные изменения условий хозяйствования.

Принятая вновь созданной организацией учетная политика считается применяемой со дня государственной регистрации юридического лица и называется вступительной. Организации, которые ведут свою деятельность не первый год, применяют учетную политику с первого января года, следующего за годом утверждения соответствующего организационно-распорядительного документа. Данная учетная политика действует календарный учетный год и называется текущей. Заключительная учетная политика формируется в том случае, если при подготовке бухгалтерской отчетности имеется значительная неопределенность в отношении событий и условий, которые могут противоречить принципу непрерывности деятельности, т.е. если организация собирается сворачивать свою деятельность и имеются предпосылки, то организация в учетной политике должна указать их и описать, с чем они связаны.

Таким образом, учетная политика экономического субъекта - это выбранная ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета, начиная от первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки до итогового обобщения хозяйственных операций.

Это означает, что предприятие должно осуществить следующие действия и мероприятия:

1. Предприятие осуществляет выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательными актами, входящими в систему законодательного и нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации. В части учета материально-производственных запасов — это, например, выбор одного из методов оценки стоимости

материальных ресурсов, списываемых в производство (стандартом предлагается один из способов: по себестоимости каждой единицы; по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов - ФИФО).

При формировании учетной политики организации выбирается один способ из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными 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. Такое правило предусмотрено с 2009 года в п. 7 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» (утв. Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н).

2. Данные способы устанавливаются на длительный срок (как минимум на отчетный год). Согласно п. 9 ПБУ 1/2008 способы ведения бухгалтерского учета, избранные организацией при формировании учетной политики, применяются с первого января года, следующего за годом утверждения соответствующего организационно-распорядительного документа. При этом они применяются всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями организации (включая выделенные на отдельный баланс), независимо от их местонахождения.

Вновь созданная организация, организация, возникшая в результате реорганизации, оформляет избранную учетную политику в соответствии с ПБУ 1/2008 не позднее 90 дней со дня государственной регистрации юридического лица. Принятая вновь созданной организацией учетная политика считается применяемой со дня государственной регистрации юридического лица. Подразумевается, что выбранная учетная политика должна применяться последовательно, от одного отчетного года к другому.

3) данные способы должны быть закреплены соответствующим документом. На основании п. 4 ПБУ 1/2008 учетная политика организации формируется главным бухгалтером или иным лицом, на которое в соответствии с законодательством Российской Федерации возложено ведение бухгалтерского учета организации.

Согласно п. 8 ПБУ 1/2008 принятая организацией учетная политика подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказами, распоряжениями и т.п.) организации.

4) выбранные способы устанавливаются на предприятиях, т.е. во всех структурных подразделениях (включая выделенные на отдельный баланс), независимо от их месторасположения. Поэтому соответствующим образом оформленный приказ об учетной политике должен быть доведен до сведения всех обособленных и структурных подразделений предприятия вовремя (т.е. до начала нового финансового года).

В связи с тем, что учетная политика два аспекта - методический и организационно-технический (рисунок 1.1).

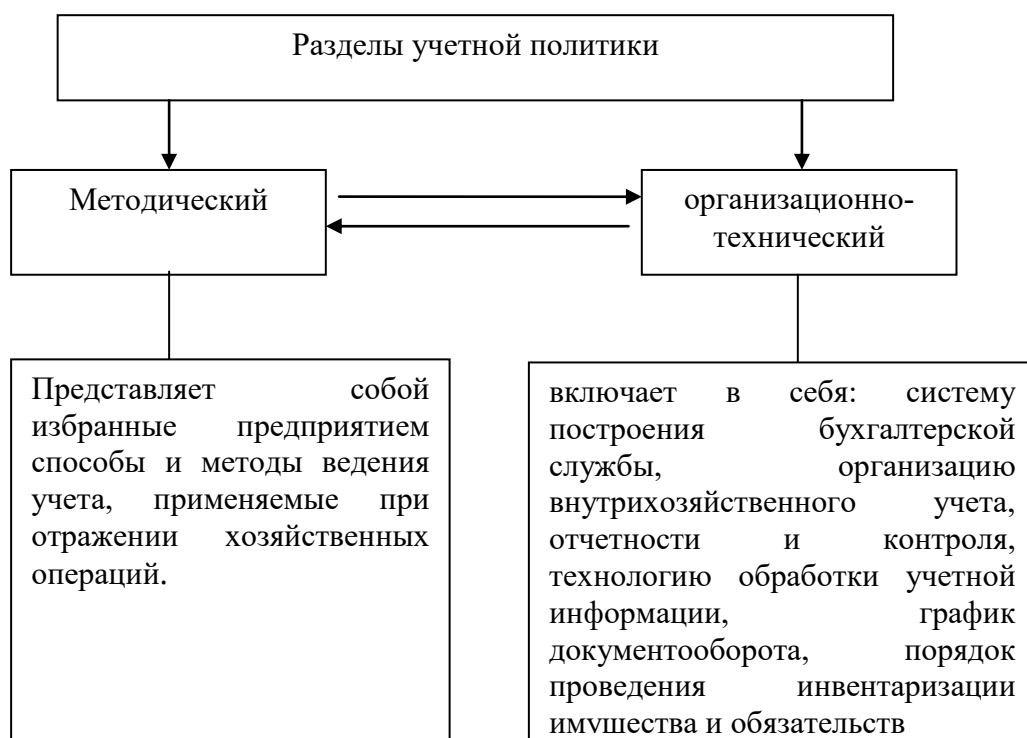


Рис. 1.1 Разделы учетной политики

Далее рассмотрим порядок раскрытия в учетной политике предприятия информации о материально-производственных запасах.

1.2 Порядок раскрытия в учетной политике способов и методов ведения учета материально-производственных запасов

В учетной политике предприятия по учету таких активов, как материально-производственные запасы необходимо определить: какие активы будут учитываться в качестве материально-производственных запасов; порядок их оценки; порядок организации синтетического аналитического учета материалов и др. Рассмотрим детально эти вопросы.

Крупна Е.В. отмечает, что понятие «материальные-производственные запасы» является комплексным и включает в себя различные по своему составу и назначению оборотные активы организации. Рассмотрим какие даются определения в экономической литературе (таблица 1.3).

Таблица 1.3 Трактовка категории «материальные-производственные запасы»

Автор (источник)	Определение
1	2
ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов»	Материально-производственные запасы — это активы: - используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг); - предназначенные для продажи; - используемые для управленческих нужд организации.
МСФО (IAS) 2 «Запасы»	Запасы - это активы: - предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности; - находящиеся в процессе производства для такой продажи; - находящиеся в виде сырья или материалов, которые будут потребляться в процессе производства или предоставления услуг.
Камышанов П.И, Камышанов А.П.[31]	Материально-производственные запасы — это различные вещественные элементы, используемые в качестве предметов труда в производственном процессе. Они полностью потребляются в каждом производственном цикле и переносят свою стоимость на стоимость производимой продукции/

Продолжение таблицы 1.3

1	2
Гетьман В. Г. Терехова В. А. .[27]	Материально-производственные запасы — часть оборотных активов организации, т.е. часть имущества, используемая: -при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) с целью продажи, для управленческих нужд организации, исключительно для продажи; -в качестве средств труда краткосрочного использования в виде малоценных объектов, участвующих в обороте не более 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он не более 12 месяцев; -в качестве готовой продукции, законченной обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которой соответствуют условиям договора или требованиям других документов (ГОСТ, стандартов), установленных законодательством; -в виде товаров, приобретенных или полученных от других юридических и физических лиц и предназначенных для продажи (перепродажи) без дополнительной обработки.
Проект ПБУ 5/2012	Запасами, признаются: - сырье, материалы, предназначенные для использования при производстве и продаже продукции, товаров, выполнении работ, оказании услуг; - инструменты, инвентарь, оборудование и т.п. со сроками использования до 12 месяцев, используемые при производстве и продаже продукции, товаров, выполнении работ, оказании услуг - готовая продукция, предназначенная для продажи в ходе обычной деятельности организации - товары, приобретенные у других лиц, и предназначенные для перепродажи в ходе обычной деятельности организации; - затраты, понесенные на производство продукции, не прошедшей всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом (незавершенное производство), полуфабрикаты собственного производства, неукomплектованные или не прошедшие техническую приемку изделия; - затраты, понесенные на выполнение работ, оказание услуг, в отношении которых организация еще не признала соответствующую выручку; - объекты интеллектуальной собственности, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для целей продажи в ходе обычной деятельности организации; - объекты недвижимого имущества, приобретенные или созданные (находящиеся в процессе создания) для целей продажи в ходе обычной деятельности организации; - объекты, соответствующие условиям признания основных средств, но которые в силу малой ценности разрешается признавать в составе запасов.

Из таблицы 1.3, можно сделать вывод, что существует два подхода к раскрытию понятия «материально-производственные запасы»:

1. базируется на характеристике материальных запасов с позиции присущих им особенностей: однократное участие в производственном процессе, единовременное перенесение стоимости на вновь созданный продукт, формирование основы вновь создаваемого продукта;

2. предполагает раскрытие содержания материально-производственных запасов с точки зрения их структуры и роли в хозяйственной деятельности организации.

При сравнении норм российских и международных стандартов, можно отметить, что, не смотря, на сходство определений, в российском законодательстве на первый взгляд, все же понятие «запасов» шире, чем в международном. В стандарте «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 к запасам относятся: сырье, материалы и другие аналогичные ценности; затраты в незавершенном производстве (издержках обращения); готовая продукция; товары для переработки и товары отгруженные; расходы будущих периодов. Таким образом, в российском учете в отличие от международного, к запасам относят расходы будущих периодов (в сельском хозяйстве, например, расходы на рекультивацию земель и др.). В системе МСФО они должны отражаться в отчетности как дебиторская задолженность или как нематериальные активы. В российском учете к запасам относят и товары отгруженные (они учитываются до момента получения оплаты на счете 45 «Товары отгруженные»), стоимость которых по правилам международных стандартов должна быть списана в расходы, так как контроль над данными товарами утрачен и имеется высокая доля вероятности получения экономических выгод в будущем (выручки), а выручка от их продажи должна быть признана в доходах.

И еще важной особенностью является то, что по правилам российского законодательства в составе запасов отражаются животные на выращивании и

откорме. В системе же МСФО они учитываются как биологические активы по правилам стандарта IAS 41 «Сельское хозяйство».

Алборов Р.А. предлагает осуществить классификацию материально-производственных запасов по хозяйственному назначению и использованию (рис. 1.2).



Рис. 1.2 Классификация материально-производственных запасов по хозяйственному назначению и использованию

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

Рассмотрим классификацию материалов организации в зависимости от их роли в хозяйственной деятельности (табл.1.4).

Таблица 1.4 Классификация материалов организации в зависимости от их роли в хозяйственной деятельности

Группы материалов организации	Характеристика
1	2
Сырье и основные материалы	Предметы труда, составляющие материальную (вещественную) базу вырабатываемой продукции или являющиеся необходимыми компонентами ее изготовления (хлопок, семена и др.)
Вспомогательные материалы	Предметы труда, используемые для хозяйственных нужд, технологических целей, содействия производственному процессу (смазочные, химикаты и др.).
Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия	Предметы труда, прошедшие определенные стадии обработки, поступившие со стороны для изготовления продукции и выполняющие роль основных материалов
Возвратные отходы производства	Остатки сырья и материалов, образовавшиеся в процессе их переработки в готовую продукцию, полностью или частично утратившие потребительские свойства исходного сырья и материалов, которые могут быть использованы (потреблены) в процессе производства (стружка, опилки и т.д.).
Топливо	Предметы труда, которые предназначены для эксплуатации транспортных средств, технологических нужд производства (технологическое топливо), выработки энергии (энергетическое топливо) и отопления зданий (хозяйственное топливо). Топливо может быть нескольких видов: нефтепродукты (нефть, дизельное топливо, бензин), твердое топливо (уголь, дрова) и газообразное топливо.
Тара и тарные материалы	Предметы труда, которые используются для упаковки, транспортировки, хранения различных материалов и продукции (мешки, ящики и коробки), а также материалы и детали, предназначенные для изготовления тары и ее ремонта (детали для сборки ящиков, бочковая клепка, железо обручное и др.)
Запасные части	Предметы труда, которые используются для ремонта и замены износившихся частей машин, оборудования и транспортных средств.
Инвентарь и хозяйственные принадлежности	Объекты многоразового использования, которые по признакам сущности нецелесообразно учитывать в составе основных средств организации (мелкий инструмент и инвентарь, мелкая мебель и т.д.).
Прочие материалы	Неисправимый брак, а также материальные ценности, полученные от выбытия основных средств, инвентаря и хозяйственных принадлежностей (металлолом, утильсырье, изношенные шины), которые не могут быть использованы в данной организации в составе материалов, топлива или запасных частей.
Специальная одежда	Средства индивидуальной защиты работников организации (комбинезоны, костюмы, куртки, брюки, халаты, полушубки, тулупы, различная обувь, рукавицы, очки, шлемы, противогазы, респираторы и т.д.).

Продолжение таблицы 1.4

1	2
Специальное оборудование	Многokrатно используемые в производстве средства труда, которые обеспечивают условия для выполнения специфических (нестандартных) технологических операций.
Специальный инструмент и специальные приспособления	Технические средства, обладающие индивидуальными (уникальными) свойствами и предназначенные для обеспечения условий изготовления (выпуска) конкретных видов продукции (выполнения работ, оказания услуг) (инструменты, штампы, пресс-формы, изложницы, прокатные валки, модельная оснастка, стапели, кокили, опоки, плазово-шаблонная спецоснастка и т.д.)

Приведенная в таблице экономическая классификация материалов ложится в основу построения синтетического аналитического учета материалов на производстве, предполагает их дальнейшую детализацию по наименованиям, видам, сортам, маркам и типоразмерам.

Классификацию материально-производственных запасов можно осуществлять и по месту нахождения в производственном цикле (она используется в программе 1С предприятие). В целях управленческого учета можно классификацию производить: по центрам ответственности, по значению для организации (запасы стратегического, общего назначения и малозначимые запасы и по иным классификационным признакам.

Согласно принципа «имущественной обособленности», материально-производственные запасы, принадлежащие организации на праве собственности должны учитываться на балансовых счетах, в противном случае – на забалансовых. Исходя из этого классификацию материально-производственных запасов можно осуществлять по принадлежности к собственнику:

- принадлежащие организации на праве собственности (учитываемые на балансовых счетах),
- не принадлежащие организации на праве собственности (принятые на ответственное хранение, в переработку или для реализации на условиях комиссии и учитываемые на забалансовых счетах),

Кроме состава запасов учетной политике предприятия должны быть определены способы оценки материально - производственных запасов (рисунок 1.3) .

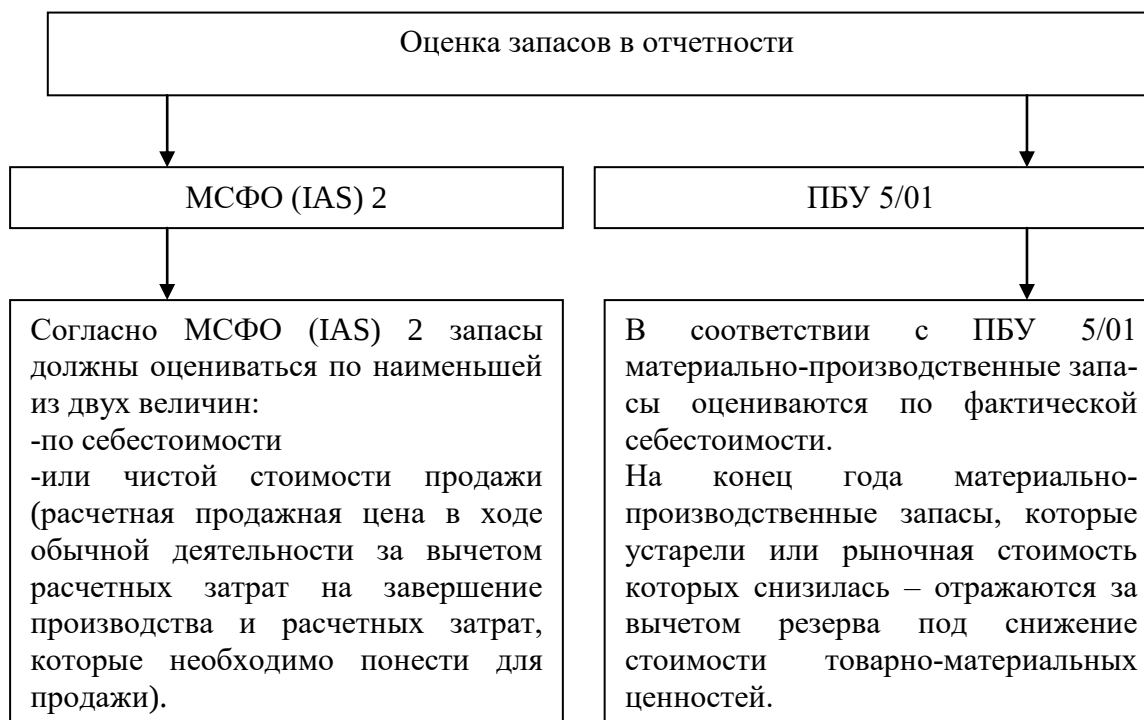


Рис.1.3 Правила оценки запасов в соответствии с российскими и международными стандартами

Мы видим, что в российском учете запасы оцениваются по фактической себестоимости, которая при их изготовлении в самой организацией определяется исходя из фактических затрат, связанных с их производством. В сельскохозяйственных производствах материалы, изготовленные в собственном производстве в течении года отражаются по плановой себестоимости с доведением в конце года до фактической. Фактическая себестоимость материально - производственных запасов, поступающих по другим каналам, складывается следующим образом: внесенных в счет вклада в уставный капитал - исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями; полученных организацией безвозмездно, от выбытия основных средств - исходя из их текущей рыночной стоимости; полученных по договорам, предусматривающим оплату неденежными средствами – исходя из стоимости переданных активов.

При отпуске материально-производственных запасов в производство и ином выбытии их оценку производят одним из методов (рис. 1.4).

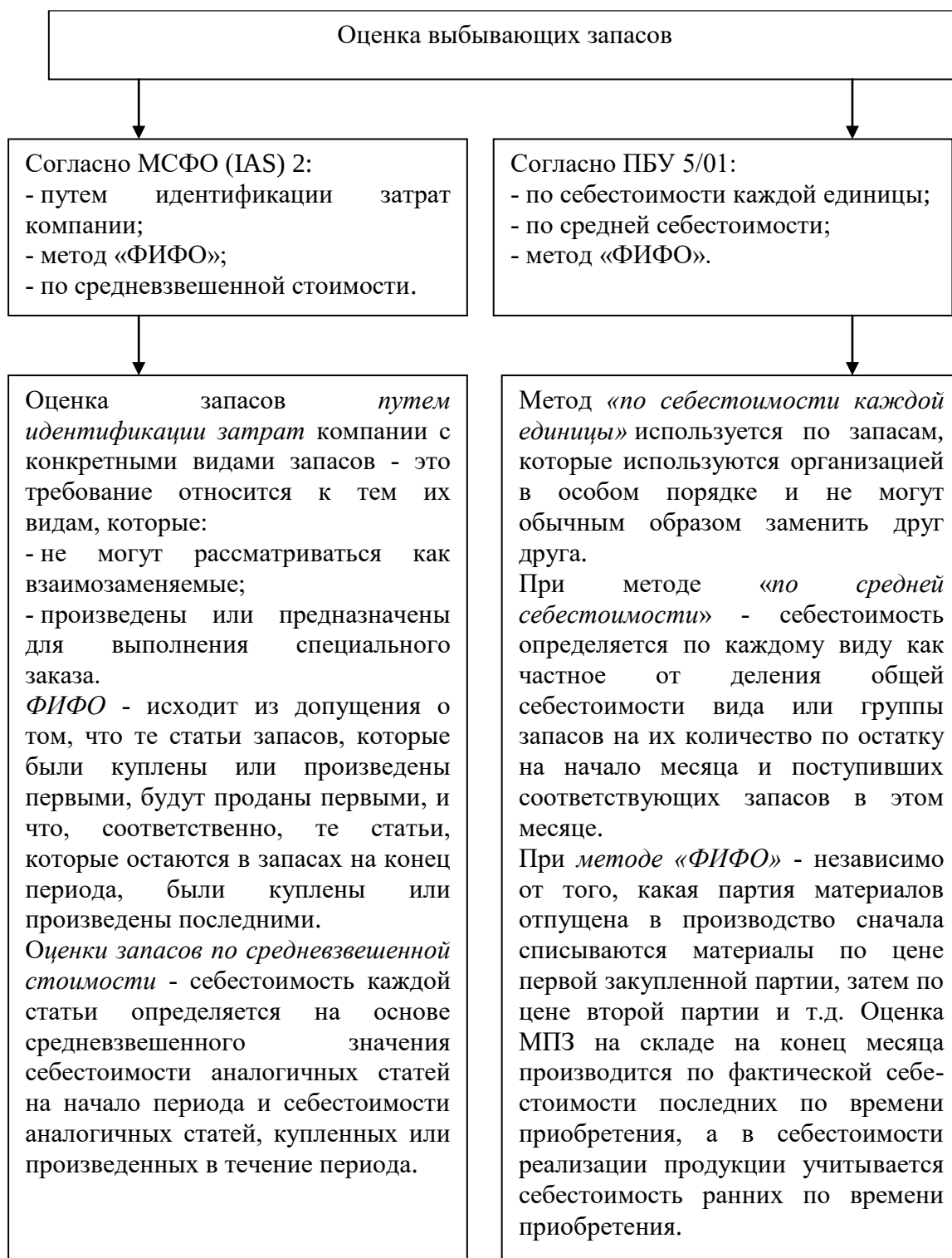


Рис.1.4 Правила оценки выбывающих запасов в соответствии с российскими и международными стандартами

Анализ представленных норм российских международных стандартов позволяет сделать следующие выводы в области оценки материально-производственных запасов:

1. для определения стоимости запасов в отчетности по требованиям МСФО необходимо сопоставить две стоимости: себестоимость и чистую стоимость продажи. Выбирается наименьшая из них. В российском законодательстве предусмотрено это осуществлять путем формирования резервов под снижение стоимости материальных ценностей, который на практике практически не используется российскими предприятиями;

2. имеются различия распределения постоянных накладных затрат на единицу продукции;

3. в российском законодательстве не применяется дисконтированная стоимость в оценке запасов при приобретении с отсрочкой платежа;

4. имеются различия в порядке включения процентов по кредиту при оценке запасов в случае их приобретения на заемные средства.

В учетной политике предприятия в области учета материально-производственных запасов следует также определить методы учета.

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

Согласно Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях разрешается применять и учетные цены в аналитическом бухгалтерском учете и местах хранения материалов. В качестве учетных цен могут применяться договорные цены, плановая стоимость, фактическая себестоимость, рассчитанная по данным предыдущих отчетных периодов, а также средняя цена группы материалов. Если организация отражает поступление материалов по учетным ценам, то кроме счета 10, ей следует дополнительно использовать счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных

ценностей»». Сущность этого метода заключается в том, что покупная стоимость материалов, а также иные затраты, связанные с их приобретением, учитываются по дебету счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей». С кредита этого счета стоимость материалов по учетным ценам списывается в дебет счета 10 «Материалы». Разница между фактической себестоимостью материалов и их стоимостью в учетных ценах отражается в корреспонденции счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Выявленное отклонение на счете 16 затем присоединяется (при отрицательной разнице сторнируется) к тем затратам, на которые списана стоимость выбывших материально-производственных запасов. При заполнении баланса остатки по счетам 15 и 16 присоединяются к стоимости материально-производственных запасов. В Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов прописано, что списание отклонений производится с применением процента. Процент отклонений от учетных цен группы материалов определяется исходя из отношения суммы остатков этих отклонений на начало месяца и суммы отклонений от учетных цен за месяц к сумме остатка материалов на начало месяца и поступивших материалов за месяц, умноженного на сто. Отклонения же от учетных цен, относящиеся к остаткам материалов на складах, в балансе присоединяются к остаткам по синтетическим счетам материальных ценностей.

1.3 Организационно-технический аспект учетной политике в области учета материально-производственных запасов

Организационно-технические вопросы учетной политики экономического субъекта включают в себя такие общесистемные вопросы учета, как: включает в себя: систему построения бухгалтерской службы, организацию внутрихозяйственного учета, отчетности и контроля,

технологии обработки учетной информации, график документооборота, порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств.

Организация информации о фактах хозяйственной жизни выражается в виде плана счетов. Рабочий план счетов бухгалтерского учета должен включать в себе такие синтетические и аналитические счета, которые необходимы для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности. При разработке рабочего плана счетов бухгалтерского учета в части учета материально-производственных запасов необходимо к синтетическим счетам разработать необходимые субсчета (например, указать метод использования процесса заготовления, или открыть при необходимости дополнительные субсчета по учету материалов и др.) и детализировать аналитические счета.

Каждый факт хозяйственной жизни, проводимый экономическим субъектом, сопровождается оформлением взаимосвязанных документов. В части учета материалов в сельском хозяйстве используется совокупность разработанных унифицированных форм. Однако, в случае невозможности применения или отсутствии разработанных форм по учету специфических объектов материально-производственных запасов, формы первичных учетных документов могут быть разработаны самим предприятием. Для того чтобы документ обладал юридической силой, необходимо наличие обязательного перечня реквизитов. Выбранный вариант должен быть закреплен в учетной политике.

Ведение учета сопряжено с достаточно большим объемом документов, которые создаются внутри экономического субъекта или получают от других субъектов гражданско-правовых отношений, принимаются к исполнению, обрабатываются и передаются в архив. Для своевременного прохождения документа устанавливается определенный регламент в соответствии с принципом рациональности. Порядок документооборота, технологию сбора и обработки информации следует определять и для учета материально-производственных запасов. Правильно выстроенная система

документооборота обеспечивает защиту и конфиденциальность информации, а также эффективность использования материалов.

Также необходимо выбрать технологию обработки учетной информации. Информационная система включает: планирование, организацию и непрерывный контроль как за составлением документов, так и за текущими учетными записями. Это обусловлено тем, что современное программное обеспечение автоматизированной обработки информации имеет свою внутреннюю структуру и встроенные алгоритмы, определяет правила учета, бизнес- процессы увязывает в стройную систему. Практический результат для экономического субъекта - уменьшение вероятности как случайных, так и преднамеренных ошибок

Система внутреннего контроля экономического субъекта претворяет защитную функцию. Посредством данной функции обеспечиваются финансовая безопасность экономического субъекта и достижение поставленных ориентиров, а также оперативных и стратегических целей ее деятельности с позиций законности, целесообразности, соответствия принципам, нормам и правилам бухгалтерского и налогового учета с выделением центров контроля на все уровни технологического процесса обработки учетной информации, а в части учета материалов – контроль за их сохранностью и рациональным использованием.

Таким образом, комплекс методологических и организационно-технологических вопросов учетной политики способствует системному формированию информации о своей среде, что позволяет расширить пространство возможных решений и повысить уровень экономической безопасности экономического субъекта.

2. ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПРОИЗВОДСТВЕННО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «АГРОФИРМА «ИГЕНЧЕ» АРСКОГО РАЙОНА РТ

2.1. Организационно-правовая и экономическая характеристика хозяйства

ООО «Агрофирма «Игенче» расположено в селе Наласа Арского района РТ, расположенном в 10 км от районного центра и железнодорожной станции Арск, от республиканского центра 63 км.

Удаленность от пунктов реализации основных видов сельскохозяйственной продукции: зерна и рапса 28 км., картофеля 57 км., молока 96 км., мяса 56 км. Удаленность от баз закупки основных видов материально-технических ресурсов: сельскохозяйственных машин, запасных частей и горюче-смазочных материалов 64 км., строительных материалов 95 км., удобрения 340 км.

Преобладающими почвами на территории хозяйства преимущественно являются светло-серые и серые лесные, дерново-подзолистые. Климат умеренно-континентальный. Земельный массив представляет собой приподнятую равнину, рельеф ровный, спокойный с небольшим уклоном.

Оценочный балл оценки сельскохозяйственных угодий по природным свойствам в хозяйстве 27,4.

Внутрихозяйственная дорожная сеть асфальтирована. Имеется хорошо налаженная телефонная сеть, электрификация, радио, телевидение.

На территории села располагаются объекты социальной инфраструктуры: школа, сельсовет, клуб, аптека, мечеть, столовая. На территории хозяйства размещаются следующие подсобные предприятия: машинно-тракторный парк с ремонтными подразделениями, автопарк, энергетическая служба, теплоснабжение, склад ГСМ и запчастей.

Для наиболее полной характеристики природно-экономических условий необходимо провести анализ показателей, характеризующих

обеспеченность хозяйства ресурсами, одним из таких является эффективность использования земли.

Земля имеет огромное значение для сельского хозяйства. Она единственная отрасль народного хозяйства, которая напрямую зависит от земли. Земля одновременно выступает и предметом труда, и средством труда. При правильном уходе земля не только изнашивается, но и способна постоянно увеличивать свою производительность.

Для проведения анализа изучения состояния земельных угодий в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ, рассмотрим состав земельных фондов и структуру сельскохозяйственных угодий, отражённых в таблице 1.

Таблица 2.1 - Состав и структура сельскохозяйственных угодий в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2014-2018 годы.

Виды угодий	2014г.		2015г.		2016г.		2017г.		2018г.		В среднем по РТ, 2018 г., га
	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	
Всего земель	12526	х	11540	х	11630	х	11718	х	14495	х	Х
в т.ч. сельхозугодий	12143	100	11157	100	11247	100,0	11247	100,0	14490	100,0	100
Из них: пашня	11457	94,4	10471	93,9	11157	99,2	11157	99,2	14385	99,3	87,7
сенокосы	19	0,2	19	0,2	19	0,2	19	0,2	25	0,2	2,4
пастбища	666	5,5	666	6,0	70	0,6	70	0,6	80	0,6	9,6
сады и ягодники	1	0,0	1	0,0	1	0,0	1	0,0	-	-	0,0
процент распаханности, %	х	94,4	х	93,9	х	99,2	х	99,2	х	99,3	87,7

По данным таблицы 2.1 можно сказать, что общая площадь земель в динамике колеблется из года в год. Существенное увеличение – почти на 2,5

тыс. га произошло в отчетном 2018 году. В структуре сельскохозяйственных угодий наибольший удельный вес занимает пашня. На ее долю приходится 99,3 % сельскохозяйственных земель. Отметим, что процент распаханности достаточно высокий - 99,3 %, что выше 80%, а это значит, почти вся сельскохозяйственная площадь находится в обороте и предприятие интенсивно использует свои земли.

Рассмотренные выше местоположение, размеры землепользования и природные условия хозяйства, структура и качество земли во многом определяют производственное направление и специализацию хозяйства.

Организационно-правовая форма ООО «Агрофирма «Игенче» Арского района РТ - общество с ограниченной ответственностью. Оно имеет свой устав и ведет свою деятельность на его основе. Место нахождения общества: 422018, Республика Татарстан, Арский район, д. Наласа, ул. Вахитова, д.28. В хозяйстве имеется фермы КРС, молочно- товарные фермы, конюшня, тракторно-полеводческие бригады, кормодобывающая бригада.

Нужно отметить, что на данный момент в ООО «Агрофирма «Игенче» существует трёхступенчатая структура управления территориального типа.

Высшей ступенью управления ООО «Агрофирма «Игенче» является общее собрание участников общества, исполнительным органом которого является директор. Вторая и низшая ступень – руководители служб и бригадиры (заведующие отделениями) соответственно. Они несут ответственность перед высшим руководством за выполнение порученных заданий, сохранность имущества вверенных им подразделений. Зачастую именно от них зависит психологический настрой в коллективе, они ответственны за внедрение рациональной системы морального и материального стимулирования.

Для более полной характеристики хозяйства необходимо определить производственное направление и уровень специализации производства (таблица 2.2).

Таблица 2.2 - Стоимость и структура товарной продукции в ООО «Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2016-2018 годы

Виды продукции	Стоимость товарной продукции в сопоставимых ценах 1994 года, тыс. руб.				Структура в среднем за 3 года, %
	2016 г.	2017 г.	2018 г.	В среднем за три года	
Зерновые и зернобобовые	724,0	362,6	211,0	432,4	19,9
Рапс	60,2	4,4	14,3	26,3	1,2
Мясо КРС	208,0	257,2	495,0	320,1	14,8
Молоко	1222,2	1205,9	1748,1	1392,1	64,1
Итого	2214,4	1830,1	2468,4	2170,9	100

Из таблицы видно, что объём продаж в отчетном году возрос по сравнению с прошлым годом на 34,9%. Почти в два раза увеличился объём продажи мяса КРС. Стоимость реализованного рапса возросла почти в 3 раза. Продажа молока увеличилась на 45%. По зерновым реализация снизилась на 42%.

Из таблицы видно, что в структуре товарной продукции наибольший удельный вес занимает продукция скотоводства – 78,9%. Второе место в ранжированном ряду занимают зерновые – 19,9%. Исходя из вышеизложенного можно сделать заключение, что специализация хозяйства – скотоводческая, причем молочно-мясного направления.

Для характеристики уровня (степени) специализации хозяйства используем показатели коэффициентов специализации. Величина их определяется по формуле И.В. Поповича:

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

K_c – коэффициент специализации;

P – удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

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

$$K_c = 100 / 78,9 (2*1-1)+19,9 (2*2-1)+1,2 (2*3-1) = 100/ 144,6=0,69$$

Коэффициент специализации равен 0,69, что выше 0,6, следовательно это углубленный уровень специализации.

Показатели фондооснащенности и фондовооруженности труда имеют большое значение для повышения конечных результатов сельскохозяйственного производства, так как во многом определяют уровень и темпы его развития (табл.2.3).

Таблица 2.3 – Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2014-2018 годы.

Показатели	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	В среднем по РТ за 2018г.
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс. руб.	204626	249548	292269	343627	368328	308432
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	12143	11157	11247	11247	14490	6442
Среднегодовая численность работников, занятых в с/х производстве, чел	82	71	71	94	95	98
Фондооснащенность на 100 га с/х угодий, тыс. руб.	1685,1	2236,7	2598,6	3055,3	2541,9	4787,8
Фондовооруженность на 1 работника, тыс. руб.	2495,4	3514,8	4116,5	3655,6	3877,1	3142,6

По данным таблицы 2.3 можно сделать вывод, что фондооснащенность в хозяйстве до 2017 года имеет ярко выраженную тенденцию роста. Однако, к отчётному году данный показатель снизился на 16,8%. И это не смотря на увеличение стоимости основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения. Отрицательная тенденция сформировалась под преимущественным влиянием второго фактора – ростом площади сельскохозяйственных угодий на .243 га.

Иная тенденция сложилась по второму показателю. Показатель фондовооруженности труда в динамике с 2014 по 2016 год возрос в результате как пополнения фондов, так и за счет снижения численности работников. Из-за резкого увеличения численности сельскохозяйственных

работников с 71 до 94 человек к 2017 году фондовооруженность снижается. Однако, к отчетному году мы вновь наблюдаем рост данного показателя. На одного работника приходится 3877,1 тыс. руб. фондов.

Если показатель фондооснащенности хозяйства ниже, чем в среднем по республике, то фондовооруженность ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ выше среднереспубликанского значения.

Рассмотрим, как хозяйство обеспечено энергетическими ресурсами, которые наряду с другими основными производственными фондами, являются наиболее активной частью материально-технических ресурсов сельскохозяйственного производства.

Таблица 2.4 – Уровень энергооснащенности и энерговооруженности труда в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2014-2018 годы.

Показатели	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	В среднем по РТ за 2018г.
Сумма энергетических мощностей, л.с.	15739	21369	19534	19354	19520	7769
Площадь пашни, га	11457	10471	11157	11157	14385	5650
Число среднегодовых работников, чел.	82	71	71	94	95	98
Энергооснащенность. на 100 га пашни, л.с	137,4	204,1	175,1	173,5	135,7	137,5
Энерговооруженность на 1 работника, л.с.	191,9	301,0	275,1	205,9	205,5	79,2

Из таблицы 2.4 мы видим, что самый высокий уровень энерговооруженности труда в хозяйстве - в 2015г. Его уровень составил 204,1 л.с. на 100 гектар пашни. В последующие годы наблюдается тенденция снижения данного показателя. Его уровень в отчетном году составил лишь 66,5% уровня 2015 года. Аналогичная ситуация наблюдается и по показателю энергооснащенности труда. В 2015 год он составляет 301,0 л. с. на 100 га. пашни. К отчетному году он снизился на 31,7%.

В создании сельскохозяйственной продукции участвуют три фактора: земля, производственные фонды и труд. Рассмотрим обеспеченность хозяйства рабочей силой (таблица 2.5).

Таблица 2.5 - Запас труда и уровень его использования в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2014-2018 годы

Показатели	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	В среднем по РТ за 2018г
Среднегодовое число работников хозяйства, чел.	83	72	72	95	95	
Годовой запас труда, тыс. чел.-дней.	24,1	20,9	20,9	27,6	27,6	-
Фактически отработано, тыс. чел.-дней.	23	23	21	26	27	-
Уровень использования запаса труда, %	95,6	110,2	100,6	94,4	98,0	108,4

Как видно из таблицы 2.5, в ООО «Агрофирма «Игенче» среднегодовое число работников хозяйства за последние три года выросло. Запас труда в отчетном году, как и в прошлом составил 27,6 тыс. чел.-дней. Однако, по-сравнению с 2017 годом трудовые ресурсы использовались эффективнее. Поэтому уровень использования труда в 2018 году возрос и составил 98%. Однако, это по-прежнему ниже 100%, что свидетельствует о недоиспользовании рабочей силы.

2.2. Анализ и оценка производства сельскохозяйственной продукции хозяйства и финансового состояния предприятия

Для всесторонней оценки достигнутого уровня экономической эффективности производства в сельском хозяйстве применяется система показателей, характеризующих использование ресурсов.

Рассмотрим показатели объёмов производства, производительности труда, фондоотдачи, издержек производства ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ и оценим результаты деятельности (табл.2.6).

Таблица 2.6 – Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2014-2018 годы

Показатели	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	В среднем по РТ, 2018г
Стоимость валовой продукции сельского хозяйства в ценах 1994г. в расчетах на:						
- 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.;	203,4	341,1	250,0	245,4	198,0	246,2
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.;	79,1	140,2	107,9	80,0	82,3	41,4
- 100 руб. основных производственных фондов, руб.;	3,2	4,0	2,6	2,2	2,1	1,3
- 100 руб. издержек производства, руб.	1,8	2,9	2,6	2,3	2,5	1,9
Стоимость валового дохода в расчете на:						
- 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.;	759,85	1029,1	1107,5	1304,1	872,5	1992,1
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.;	295,4	422,9	478,1	425,2	362,8	335,0
- 100 руб. основных производственных фондов, руб.;	11,8	12,0	11,6	11,6	9,4	10,7
- 100 руб. издержек производства, руб.	6,7	8,6	11,4	12,3	10,9	15,7
Сумма прибыли (+), убытка (-) в расчете на:						
- 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.;	430,0	473,9	505,3	751,5	153,2	503,6
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.;	167,2	194,7	218,1	245,0	63,7	84,6
- 100 руб. основных производственных фондов, руб.;	6,7	5,5	5,3	6,7	1,6	2,7
- 100 руб. издержек производства, руб.	3,8	4,0	5,2	7,1	1,9	4,0
Уровень рентабельности (+), убыточности (-), %	5,6	9,2	11,1	20,3	3,8	5,8

Из таблицы 2.6 видно, что объём производств самый высокий в 2015 году 341,1 тыс.руб., к отчетному году он снизился в 1,7 раза составил 198,0 тыс.руб. на 100 гектар соизмеримой пашни. Объёмы производства сельскохозяйственной продукции в хозяйстве ниже среднереспубликанского уровня на 19,5%.

Производительность труда в целом с 2015 по 2017 года уменьшается. В отчетном году было получено 82,3 тыс. руб. продукции на одного работника. Данный показатель в хозяйстве почти в 2 раза выше среднереспубликанского уровня.

Фондоотдача за последние четыре года уменьшилась почти в 2 раза. В отчетном году на 100 рублей фондов было получено 2,1 тыс. руб. продукции. Данный показатель в хозяйстве почти в 1,6 раза выше среднереспубликанского уровня.

По валовому доходу также наблюдаем снижение показателей к отчетному году: в расчете на 100 га соизмеримой пашни – на 33,1%; на одного работника - на 14.7%; на 100 рублей фондов - на 19,0%; на 100 издержект производства – на 11,4%.

Сумма прибыли на 100 гектар соизмеримой пашни составила – 153,2 тыс. руб., на одного среднегодового работника, что ниже прошлогоднего уровня почти в 5 раз. Производство сельскохозяйственной продукции в изучаемом хозяйстве за 2014-2018 года является рентабельным. Уровень рентабельности самый высокий в 2017 году - 20,3 %. К отчетному 2018 году – он значительно снизился составил лишь 3,8%.

Проведем анализ платежеспособности исследуемого хозяйства - показатели, характеризующие финансовое положение предприятия, способность своевременно погашать свои платежные обязательства наличными денежными ресурсами. Анализ проведем по балансу на основе оценки ликвидности оборотных активов.

Сгруппируем активы по степени ликвидности (таблица8), а пассивы по степени срочности погашения (таблица 2.7 и 2.8).

Таблица 8. – Анализ динамики и структуры активов баланса по степени ликвидности в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2016-2018годы, тыс.руб.

Актив	2016 г.	2017 г.	2018 г.	Отклонение 2018г. от 2016г.
A1	27432	324	1487	-25945
A2	57295	120421	73512	16217
A3	148482	132200	154676	6194
A4	189309	199023	206290	16981
Баланс	422518	451968	435965	13447

На основе данных таблицы 2.7 можно сделать вывод, что наиболее ликвидные активы в отчетном году занимают менее 1%. Причем, наблюдается отрицательная тенденция – их уменьшение по-сравнению с 2016 годом.

Таблица 2.8 Анализ динамики и структуры пассивов баланса по срокам погашения в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2016-2018годы, тыс.руб.

Пассив	2016 г.	2017 г.	2018 г.	Отклонение 2018г. от 2016г.
П1	120533	20652	17164	-103369
П2	74413	74138	67596	-6817
П3	138659	252478	243943	105284
П4	88913	104700	107262	18349
Баланс	422518	451968	435965	13447

На основе данных таблицы 2.7 можно сказать, что наименее срочные пассивы в отчетном году уменьшилась по-сравнению с 2016 годом в 7 раз. Они занимают менее 1% пассивов баланса.

Проведя сравнение соответствующих групп активов и обязательств, и с установленными неравенствами, сделаем вывод, что баланс хозяйства не

является ликвидным ни в один год за изучаемый период, так как не выполняется первое, третье и четвёртое условие.

Платежеспособность является одним из важнейших критериев оценки финансового состояния предприятия. Платежеспособность – это готовность предприятия погасить долги в случае одновременного предъявления требований его кредиторов.

Для оценки платежеспособности в краткосрочной перспективе рассчитаем финансовые коэффициенты ликвидности в таблице 2.9.

Таблица 2.9 – Показатели оценки платежеспособности и ликвидности в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2016-2018годы, тыс.руб.

Показатели	Норматив	2016г.	2017г.	2018г.	Изменение (+,-) 2018г. от 2016г.
Коэффициенты ликвидности и платежеспособности					
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,2-0,7	0,141	0,003	0,018	-0,123
Коэффициент быстрой (промежуточной) ликвидности	0,8-1,0	0,435	1,274	0,885	0,450
Коэффициент покрытия (текущей ликвидности)	$\geq 2,0$	1,196	2,668	2,710	1,514
Показатели качественной характеристики платежеспособности и ликвидности					
Чистый оборотный капитал	Рост показателя	38263	158155	144915	106652
Коэффициент соотношения денежных средств и чистого оборотного капитала	0-1,0	0,012	0,002	0,010	-0,002
Коэффициент со-отношения запасов и чистого оборотного капитала (маневренности)	Уменьшение показателя	3,881	0,836	1,067	-2,813
Коэффициент соотношения запасов и краткосрочной задолженности	0,5 -0,7	0,762	1,395	1,825	1,063
Коэффициент соотношения дебиторской и кредиторской задолженности	0,040	0,294	1,270	0,867	0,573

Из таблицы 2.9 видно, что для оценки платежеспособности в краткосрочной перспективе мы рассчитали такие показатели как:

- коэффициент текущей (общей) ликвидности или коэффициент покрытия - он показывает, какую часть текущих обязательств можно погасить, мобилизовав все оборотные активы.;

- коэффициент быстрой ликвидности или «критической оценки»;

- коэффициент абсолютной ликвидности – он показывает, какая часть краткосрочных обязательств может быть погашена немедленно.

Общий показатель ликвидности отражает, достаточно ли у предприятия средств, которые могут быть использованы для погашения своих краткосрочных обязательств в течение предстоящего года.

Рассчитав и представив в таблице 2.9 данные показатели, мы можем сказать, что коэффициент абсолютной ликвидности равен 0,018, что меньше норматива. Таким образом, хозяйство является неплатежеспособным. Однако, коэффициент покрытия больше двух, то есть в норме, что свидетельствует о том, что продав все текущие активы, предприятие сможет погасить все текущие обязательства.

Чистый оборотный капитал исследуемого предприятия имеет тенденцию уменьшения, что свидетельствует об отрицательной тенденции.

Коэффициент соотношения денежных средств и чистого оборотного капитала имеет практически нулевое значение. Коэффициент соотношения дебиторской и кредиторской задолженности составил отчетном году – 0,867– это меньше единицы, то есть сумма ожидаемых поступлений от покупателей и заказчиков меньше суммы обязательств к погашению перед кредиторами – это отрицательная тенденция. Следует отметить, что в прошлом году данное соотношение было более единицы. Коэффициент соотношения запасов краткосрочной задолженности составил отчетном году – 1,825 – это значит, что продав, запасы предприятие сможет погасить все свои краткосрочные обязательства.

Рассчитаем основные финансовые показатели с использованием финансовой отчетности и представим в таблице 2.10.

Таблица 2.10 - Показатели финансовой устойчивости ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2016-2018годы, тыс.руб.

Показатели	Норма-тив	2016г.	2017г	2018г	Изменени е (+,-) 2018г. от 2016г.
Коэффициент автономии	более 0,5	0,210	0,232	0,246	0,036
Коэффициент заемного капитала	менее 0,5	0,790	0,768	0,754	-0,036
Мультипликатор собственного капитала		4,752	4,317	4,064	-0,688
Коэффициент финансовой зависимости	менее 0,7	3,752	3,317	3,064	-0,688
Коэффициент долгосрочной финансовой независимости	0-1,0	0,539	0,790	0,806	0,267
Коэффициент структуры долгосрочных вложений	Умень- шение показателя	0,083	0,038	0	-0,083
Коэффициент обеспеченности долгосрочных инвестиций	0,5-0,7	1,810	1,773	1,923	0,114
Коэффициент обеспеченности собственными средствами	0,1-0,5	-0,430	-0,373	-0,431	-0,001
Коэффициент маневренности	0,2-0,5	-0,953	-0,829	-0,923	0,030

По данным таблицы 2.10 видно, что коэффициент автономии на конец отчетного периода составил 0,246. Это означает, что на конец 2018 года - 25% активов предприятия сформировано за счет собственного капитала. Предприятие не обладает достаточной зависимостью и возможностями для проведения независимой финансовой политики.

Соответственно коэффициент заемного капитала и финансовой зависимости подтверждают вышеприведенные выводы и свидетельствуют о большой зависимости исследуемого предприятия от заемных средств. Так, коэффициент финансовой зависимости больше трех. Это означает, что на 1 рубль собственного капитала предприятие привлекало от 2 рубля заемного капитала. Коэффициент обеспеченности собственными средствами имеет отрицательное значение.

Коэффициенты деловой активности ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ приведены в таблице 2.11.

Таблица –2.11 Показатели деловой активности ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2015-2017годы, тыс.руб.

Показатели	2016г.	2017г.	2018г.	Изменение (+,-) 2018г. от 2016г.
Оборачиваемость активов (раз)	0,37	0,31	0,39	0,018
Оборачиваемость запасов (раз)	0,94	0,91	1,05	0,110
Фондоотдача	0,82	0,71	0,82	-0,005
Оборачиваемость дебиторской задолженности (раз)	2,71	1,18	2,29	-0,424
Время обращения дебиторской задолженности (дни)	134	310	159	24,893
Средний возраст запасов	387	403	347	-40,545
Операционный цикл (дни)	521,59	713,09	505,94	-15,653
Оборачиваемость оборотного капитала	0,67	0,56	0,73	0,066
Оборачиваемость собственного капитала	1,75	1,35	1,57	-0,179
Оборачиваемость общей задолженности	0,47	0,41	0,51	0,046
Оборачиваемость привлеченного финансового капитала (задолженности по кредитам)	1,73	1,73	2,49	0,765

Валюта актива баланса исследуемого хозяйства на конец 2018 года равна 435965 тыс. руб. В 2018 году от продажи продукции было получено 168347тыс. руб. Таким образом, оборачиваемость всех используемых активов составила 0,39. Это говорит о том, что каждый рубль активов хозяйства оборачивался менее раза. Положительным моментом является – увлечение, хоть незначительное, данного показателя к концу исследуемого периода – то есть улучшение использования активов. Для дальнейшего повышения оборачиваемости следует увеличить выручку и продать неиспользуемые активы.

Коэффициент оборачиваемости запасов отчетном году составил – 1,05, средний возраст запасов - 347 дней – все это свидетельствует о плохой работе службы снабжения и сбыта, оборот запасов почти равен году. Оборачиваемость дебиторской задолженности увеличилась по-сравнению с прошлым годов в 2 раза и составила 2,29; время, необходимое для получения денег после продажи продукции – почти 2 дня. Оборачиваемость оборотного

капитала составила 0,73, т.е. оборотные активы потребляются и возобновляются менее одного раза в году. Оборачиваемость общей задолженности – 0,51.

Рассчитаем показатели рентабельности и представим в таблице 2.12.

Таблица 2.12 - Показатели рентабельности ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ за 2016-2018годы, тыс.руб.

Показатели	2016г.	2017г.	2018г.	Изменение (+,-) 2018г. от 2016г.
Рентабельность активов (коэффициент экономической рентабельности)	0,033	0,035	0,006	-0,027
Рентабельность собственного капитала (коэффициент финансовой рентабельности)	0,155	0,151	0,024	-0,131
Рентабельность реализации (коэффициент коммерческой рентабельности)	0,100	0,155	0,032	-0,067
Рентабельность текущих затрат на производство продукции	0,111	0,183	0,033	-0,077
Рентабельность инвестированного (используемого) капитала	0,188	0,163	0,024	-0,164

Из таблицы 2.12 видно, что все показатели рентабельности меньше единицы. Рентабельность продаж в отчетном периоде составила – 3,2% что говорит о полученной прибыли, но ее снижении по-сравнени. С прошлым годом. Рентабельность текущих затрат – 3,3%. Следует отметить, что в отчетном периоде рассчитанные и представленные в таблице показатели рентабельности кменьшились по-сравнению с прошлым годом, что говорит об отрицательной тенденции.

Обобщая проведенный анализ, можно сказать, что в целом изучаемое хозяйство работает эффективно, природные и экономические условия полностью соответствуют сложившийся специализации. Но хозяйство имеет нехватку денежной наличности, не ликвидно и неплатежоспособно.

2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и аудита

Бухгалтерский учет формирует информацию о работе сельскохозяйственных организаций. Он фиксирует все изменения, происходящие в производственной, снабженческой и сбытовой деятельности, т.е. дает необходимые сведения о кругообороте средств и процессе расширенного воспроизводства сельскохозяйственных предприятий. Бухгалтерский учёт в хозяйстве ведется на основании учётной политики, которая составляется главным бухгалтером хозяйства и утверждается руководителем. Содержание учётной политики оформляется специальным документом – приказом об учётной политике.

Учёт в хозяйстве осуществляется по плану счетов финансово – хозяйственной деятельности организации. Так как, при функциональной организации бухгалтерии структурные подразделения создаются по участкам учетной работы или по функциям персонала в процессе обработки данных и формирования отчетности, организационная структура бухгалтерии в хозяйстве имеет функциональный вид. Отметим также то, что в хозяйстве учет централизован. При централизованном учете на предприятии в производственных подразделениях реализуются функции сбора бухгалтерских данных, а формирование отчетных сводок по ним и разработку отчетности осуществляет главная (центральная) бухгалтерия предприятия.

В бухгалтерии хозяйства работают главный бухгалтер и пять специалистов:

- бухгалтер - ведет работу по учету кадров,
- бухгалтер по растениеводству - согласно должностной инструкции ведет учет затрат и выхода продукции растениеводства,, составляет отчетную калькуляцию продукции растениеводства и др.
- бухгалтер по заработной плате, одновременно являющийся кассиром - ведет работу по начислению и удержанию из заработной платы,

-бухгалтер по животноводству - согласно должностной инструкции ведет учет затрат и выхода продукции животноводства, составляет отчетную калькуляцию продукции животноводства,

-бухгалтер по материальной части – Сиразиеа Рамзия Фатиховна - производит оценку материалов, осуществляет контроль за сохранностью материальных ценностей, списанием согласно норм естественной убыли.

Главный бухгалтер хозяйства на правах главного специалиста является руководителем и организатором всей работы по бухгалтерскому учёту и отчётности в хозяйстве. Он обеспечивает правильную постановку и достоверность учёта и отчётности в хозяйстве, осуществляет контроль над сохранностью и правильным расходованием денежных средств и материальных ценностей, соблюдением режима экономии и хозяйственного расчёта. Его обязанности утверждены в «должностной инструкции главного бухгалтера.

Первичный учет в хозяйстве является фундаментом бухгалтерского учета, от того, как полно и правильно на фермах, в мастерских и бригадах заполняются первичные документы, зависит дальнейший как аналитический, так и синтетический учет в центральной бухгалтерии. Первичный учёт в хозяйстве организован согласно графику документооборота, который составляют и применяют в бухгалтерии предприятия. Документооборот имеет важное организующее значение в бухгалтерском учёте. Он представляет собой движение документов в учётном процессе от момента их составления до завершения использования и сдачи в архив.

В хозяйстве используется – автоматизированная форма учёта. Автоматизированный учет ведется с помощью бухгалтерской программы 1С: «Бухгалтерия». При разработке учетной политики утверждается и рабочий план счетов бухгалтерского учета.

Хозяйство подлежит обязательному аудиту, который не проводится.

3. ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА И ФОРМИРОВАНИЕ ИНФОРМАЦИИ О МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСАХ В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ ООО «АГРОФИРМА «ИГЕНЧЕ» АРСКОГО РАЙОНА РТ

3.1 Признание, классификация и методика оценки материально-производственных запасов

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

В методической части учетной политики должны быть определены квалификация объектов бухгалтерского учета, их оценка и порядок отражения в бухгалтерском учете.

В учетной политике должны быть определены критерии, выполнение которых дает основание актив принять к учету в составе материально-производственных запасов. Кроме того, в учетной политики предприятия необходимо определить как будут учитываться предметы, используемые в течение периода, превышающего 12 месяцев, и имеющие стоимость не более 40000 тысяч рублей за единицу. По законодательству их можно приять к учету как основные средства, а можно как материально-производственные запасы.

В учетной политике также следует прописать как будет учитываться спецодежда. Исходя из Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды.

Итак, проведем исследования действующих положений и предложим рекомендации по совершенствованию (таблица 3.1).

Таблица 3.1 Действующие положения учетной политики
ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ в области учета материально-
производственных запасов и направления ее совершенствования (фрагмент
методического раздела)

Действующие положения	Предлагаемый вариант
1	2
Критерии признания материально-производственных запасов	
Не определены критерии, по которым активы могут быть отнесены к материально-производственным запасам. Лишь прописано, что предметы со сроком полезного использования более 12 месяцев и стоимостью на дату принятия к бухгалтерскому учету не более 40000 рублей списываются по мере отпуска их в эксплуатацию.	«В соответствии с ПБУ 5/01, в состав материально – производственных запасов принимаются активы: используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг); предназначенные для продажи (готовая продукция и товары); используемые для управленческих нужд организации. и используемые в течении периода, не превышающего 12 месяцев. «Согласно ПБУ 6/01 активы стоимостью не более 40000 рублей за единицу, отражать в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов». Активы, отвечающие данному критерию, учитывать на счете 10 «Материалы» субсчете «Малоценные основные средства. Учитывать в составе материально-производственных запасов спецодежду и другие средства индивидуальной защиты, хозяйственные принадлежности со сроком полезного использования до 12 месяцев. Для этого использовать счет 10 «Материалы», субсчет «Инвентарь и хозяйственные принадлежности.
Порядок оценки материально-производственных запасов	
Учет материально - ценностей производится по фактическим расходам на приобретение.	Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Согласно ПБУ 5/01 фактическая себестоимость определяется по материально-производственным запасам: - приобретенным за плату – исходя из фактических затрат на приобретение, за исключением возмещаемых налогов;

Продолжение таблицы 3.1

1	2
	- изготовленным - исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов; - внесенным в счет вклада в уставный (складочный) капитал – в денежной оценке, согласованной учредителями; - полученным по договору дарения (безвозмездно) – исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету; - полученным по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами – по стоимости активов, переданных или подлежащих передаче. - не принадлежащие Обществу, но находящиеся в его пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора, принимаются к учету в оценке, предусмотренной в договоре.
«Определение фактической себестоимости материальных ресурсов, списываемых в расходы, осуществляется – по средней себестоимости».	Оценка материалов при списании в производство оценивается «по средней»
Информация о создании резерва отсутствует	Резерв под снижение стоимости материальных ценностей создается.

Как видно из таблицы 3.1 предлагаем для изучаемого хозяйства лимит стоимости основных средств в регистрах бухгалтерского учета установить в размере 40 тыс. руб. (п. 5 ПБУ 6/01 он является рекомендательным, организация имеет право установить и меньший лимит, при превышении которого средство труда будет учитываться как внеоборотный актив). Для целей налогообложения прибыли граница стоимости основных средств (точнее, амортизируемого имущества) составляет 100 тыс. руб. (для объектов, введенных в эксплуатацию после 1 января 2016 г.). Считаем, и в целях налогового учета установить лимит установить в размере 40 тыс. руб.

Таким образом, средства труда меньшей стоимости будут отражаются в учете в составе материально-производственных запасов как хозяйственный инвентарь. К нему можно отнести инструменты (необходимые для про-

изводства работ или оказания услуг), относительно недорогую оргтехнику, средства связи, мебель и пр. Данные активы, в отличие от сырья или материалов, при их использовании не меняют свои физические свойства и могут эксплуатироваться в течение длительного срока. Тем не менее для упрощения учета (как бухгалтерского, так и налогового) их стоимость будет списываться на затраты по производству продукции (выполнению работ, оказанию услуг) как хозяйственные расходы на дату начала использования.

Рекомендуем вести учет инвентаря, инструментов и прочей «малоценки» на субсчете «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» к счету 10 «Материалы».

Малоценный и быстроизнашивающийся инвентарь чаще всего приобретается по договору купли-продажи, поэтому каких-либо особенностей по сравнению с приобретением других оборотных активов не имеется. На основании первичного документа продавца – накладной по форме ТОРГ-12 и пр. и подписи материально-ответственного лица организации о получении товара, а также счета-фактуры продавца бухгалтерия приходит полученное имущество. При этом, в учетной политике следует прописать рекомендуемые записи:

Д-т сч 10 «Материалы», субсчет «Инвентарь и хозяйственные принадлежности», К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - поступил инвентарь от поставщика (на покупную стоимость НДС, так как хозяйство является плательщиком ЕСХН).

Учет, на наш взгляд, целесообразно вести поштучно. Большого труда это представить не должно, так как во всех товарных накладных (или других спецификациях) продавец укажет количество проданных инструментов (столов, стульев и пр.) тоже в штуках. Однако если приобретается недешевый мебельный гарнитур в кабинет руководителя, то договор может быть заключен на приобретение, допустим, набора офисной мебели в количестве 1 (одного) комплекта.

У хозяйственного персонала организации (равно как и бухгалтерии) возникнет проблема, как его оприходовать — комплектом или отдельными предметами. Можно такие объекты, как гарнитур, которые вероятнее всего, будут стоить существенно дороже, чем 40 тыс. руб., при их оприходовании в количестве 1 комплекта учитывать как объект основных средств. Но это приведет к таким последствиям как: нужно будет приобрести еще два стула — возникнет вопрос следует ли считать это модернизацией; куплен приставной столик, а кресло передали в кабинет заместителя — как нужно это учесть.

В сопроводительных документах к такому гарнитуру (набору) продавец (изготовитель) обязательно укажет его состав: стол руководителя — 1 шт., приставной стол для совещаний — 1 шт., книжные шкафы — 2 шт., стулья для посетителей — 8 шт. и пр. Чаще всего в спецификации указывается и цена каждого предмета. Поэтому, с нашей точки зрения, целесообразно принять к учету не «Набор офисной мебели в составе 1 (одного) комплекта» стоимостью 350 тыс. руб., а стол руководителя за 25 тыс. руб., 8 стульев по 3 тыс. каждый и т. д. Тогда в учете будет отражено не одно основное средство не совсем понятного состава, а конкретные виды мебели. В зависимости от стоимости они могут быть оприходованы и как инвентарь, и как основные средства.

Поступивший инвентарь до передачи его непосредственно работникам хранится на складах. Поэтому в организации необходимо назначить сотрудника (завхоза, офис-менеджера и т. п.), который будет отвечать за весь инвентарь, его сохранность, своевременную замену, ремонт, списание и пр. Выдача инвентаря такому сотруднику должна быть оформлена соответствующим первичным документом. Считаем, что целесообразно взять карточку учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов, по форме ф. МБ-2, которая была утверждена постановлением Госкомстата России от 30.10.9 № 71а.

Когда сведения о первой выдаче инвентаря в эксплуатацию поступят в бухгалтерию, она списывает их стоимость на затраты. Это отражается записями по дебету счетов учета затрат и кредиту счета 10, субсчет «Инвентарь и хозяйственные принадлежности». Следует обратить внимание: при отпуске инвентаря (инструментов) в эксплуатацию списывается только их стоимость. Сами же эти активы никуда не исчезают и продолжают использоваться вплоть до их физического износа. При этом фактический срок эксплуатации может быть как меньше установленного (при поломке, потере и пр.), так и существенно больше.

Как видно из таблицы 3.1 предлагаем в учетной политике предприятия предусмотреть создание резерва под снижение стоимости материальных ценностей. Создание резервов в бухгалтерском учете считается признаком высокого профессионализма бухгалтера и ответственного отношения к ведению учета и составлению отчетности, а также является обязанностью организации. При этом сейчас, как никогда, следует применять принцип осторожности в оценках доходов и начислять резервы под возможные убытки

Одной из распространенных ошибок организаций является отсутствие в бухгалтерском учете оценочных резервов. Полагая, что нет оснований для формирования подобных резервов, организация игнорирует требования по составлению бухгалтерской отчетности, что может привести к ее недостоверности.

Проверке на обесценение подлежат запасы компании, в том числе товары и готовая продукция, которые морально устарели; потеряли в цене на рынке в течение отчетного года; полностью или частично потеряли свои первоначальные качества. Такие запасы указываются в балансе на конец отчетного года по текущей рыночной стоимости с учетом их физического состояния. Снижение их стоимости отражается в бухгалтерском учете в виде начисления резерва (п. 20 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных приказом Минфина

России от 28.12.01 № 119н).

Для создания резерва под снижение стоимости материальных ценностей необходимо:

- определить рыночную стоимость запасов (цену их возможной реализации).

- затем проводят сравнение: если рыночная стоимость запасов будет ниже учетной, то на сумму разницы создают резерв по каждой единице запасов или по группам материалов. Данную операцию необходимо отразить бухгалтерской записью:

Дебет счета 91 "Прочие доходы и расходы", субсчет 2 "Прочие расходы" и Ккредит счета 14 "Резервы под снижение стоимости материальных ценностей".

При заполнении баланса на сумму кредитового сальдо счета 14 уменьшается фактическая себестоимость запасов.

В случае еще большего снижения реальной стоимости запасов резерв необходимо увеличить, а в обратной ситуации, напротив, уменьшить. В составе прочих расходов или доходов в данном случае учитываются возникшие разницы.

При выбытии запасов, в отношении которых создан резерв (при отпуске в производство или продаже), он восстанавливается обратной записью по дебету счета 14 и кредиту счета 91, субсчет 1 "Прочие доходы" на сумму, пропорциональную количеству списанного либо проданного.

В бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию с учетом существенности информация о величине и движении резервов под снижение стоимости материальных ценностей (п. 27 ПБУ 5/01). В разделе 4.1 "Наличие и движение запасов" табличной части пояснений к бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах предоставляется дополнительная информация о запасах с распределением их по группам (видам) исходя из способа использования запасов в производстве продукции (п. 23 ПБУ 5/01).

3.2 Состояние и совершенствование организационно-технического аспекта учетной политики в области учета материально-производственных запасов

Как отмечалось в 1 главе работы каждый факт хозяйственной жизни, проводимый экономическим субъектом, сопровождается оформлением взаимосвязанных документов. Рассмотрим какие документы оформляются в хозяйстве (таблица 3.2).

Таблица 3.2 Первичные документы по учету поступления материально-производственных запасов в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ

Наименование документа	Назначение
1	2
Товарно-транспортные накладные, счета-фактуры.	При покупке материалов со стороны на основе договоров поставки, договоров купли-продажи, изучаемое хозяйство получает от поставщика расчетные документы (и.т.п.) и сопроводительные документы (спецификации, сертификаты, качественные удостоверения и др.). Указанные документы на поступающие грузы передаются на склад и служат основанием для приемки и оприходования материалов.
Доверенность по форме № М-2	Приобретаемые горючесмазочные материалы, а также удобрения, медикаменты и запасные части хозяйством в основном доставляются собственным автотранспортом. При этом для получения материалов со складов поставщиков или транспортной организации бухгалтерия выписывает представителю хозяйства Доверенность выписывается в одном экземпляре, подписывается руководителем хозяйства и главным бухгалтером, заверяется печатью, регистрируется в «Журнале учета выданных доверенностей». Срок действия доверенности устанавливается, как правило, не более чем на 15 дней.
Журнал учета поступающих грузов (ф. N М-1).	В него должны заноситься все расчетные документы на поступающие запасы. Однако, что в изучаемом хозяйстве данный журнал не ведется.

Продолжение таблицы 3.2

1	2
Книга складского учета	Данные из товарно-транспортной накладной и сопроводительных документов переносятся в книгу складского учета, где на каждый вид материалов открывается отдельная страница
Акт о приемке материалов»	Служит основанием для предъявления претензии поставщику или транспортной организации в случае не соответствия количества или качества поступающего груза приходным накладным. Акт составляется в 2-х экземплярах комиссией, назначаемой руководителем хозяйства, с обязательным участием представителя поставщика, транспортных организаций или представителя незаинтересованной организации, заведующего складом и представителя отдела снабжения хозяйства.: первый экземпляр передается в бухгалтерию хозяйства как основание для бухгалтерских записей на счетах и расчета сумм недостач или излишков, второй экземпляр направляют поставщику для предъявления претензий.
Накладная внутрихозяйственного значения» по форме №264-АПК.	Оформляется при поступлении на склад материалов, отходов производства, материалов, оставшихся от ликвидации основных средств и т.п., а также при перемещении материалов с одного склада на другой и прочем внутреннем перемещении. На предприятии используется простой бланк накладной, которую выписывают в 2-х экземплярах: первый - является основанием для списания материалов с подразделения, второй - является основанием для оприходования материалов на склад. Данный документ используется в хозяйстве также и для оприходования материалов, изготовленных в собственных вспомогательных и подсобных хозяйствах.
Реестр приема зерна весовщиком, реестр приема зерна от шофера Ф№СП-8	Учет поступающих семян собственного производства, как и зерновых в целом на исследуемом предприятии организуется с использованием реестров. Поступившее на ток зерно обязательно взвешивают. При этом шофер передает весовщику реестр. Весовщик, взвесив автомашину с зерном, записывает фамилию шофера доставившего зерно, номер и марку автомашины, вид культуры, от которой получено зерно в реестр приема зерна весовщиком. Одновременно записи о количестве принятого зерна делаются в Реестр приема зерна от шофера Ф№СП-8.
Ведомость движения зерна и другой продукции по форме №СП-11 по	Данный документ составляет весовщик ежедневно на основании всех первичных документов поступления и выбытия зерна по каждой культуре. Здесь содержатся обобщающие данные о приходе и расходе зерна, остатках на начало и конец дня, а также расшифровка каналов реализации и поступления. В конце дня он сдается в бухгалтерию.
Акт на приемку грубых и сочных кормов.	Заготовленное сено и солома приходятся на позднее трех дней после заготовки, то есть закладки их на постоянное хранение. Оприходование силоса производят не позднее, чем 20 дней после закладки. Составляет комиссия в составе главного завсклада, бухгалтера.

Рассмотрим документы по выбытию запасов (таблица 3.3).

Таблица 3.3 Первичные документы по учету выбытия материально-производственных запасов в ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ

Наименование документа	Назначение
1	2
Накладная внутрихозяйственного значения» по форме №264-АПК	Оформляют разовый отпуск товарно-материальных ценностей для потребления или перемещения внутри хозяйства. Для оформления отпуска материалов (минеральных удобрений, нефтепродуктов, запчастей, строительных и других материалов), систематически отпускаемых в производство и на другие нужды, применяют лимитно-заборную карту. Она выписывается на одно или несколько наименований материалов и, как правило, на одно лицо в 2-х экземплярах на срок в пределах календарного месяца. Один экземпляр вручают – получателю, второй экземпляр остается у кладовщика. При выдаче материалов со склада кладовщик записывает дату, количество отпущенного материала в обоих экземплярах карты и расписывается в экземпляре получателя, а получатель расписывается в получении материалов в карте, остающейся на складе у кладовщика. Отметим, что бланке лимитно-заборной карты не указывается лимит отпуска и каков срок его действия, а, следовательно, после каждого отпуска не выводится остаток неиспользованного лимита.
Лимитно-заборная карта	Для оформления систематического отпуска материалов (минеральных удобрений, нефтепродуктов, запчастей, строительных и других материалов) в производство и на другие нужды. Она выписывается на одно или несколько наименований материалов и, как правило, на одно лицо в 2-х экземплярах на срок в пределах календарного месяца. Один экземпляр вручают – получателю, второй экземпляр остается у кладовщика. При выдаче материалов со склада кладовщик записывает дату, количество отпущенного материала в обоих экземплярах карты и расписывается в экземпляре получателя, а получатель расписывается в получении материалов в карте, остающейся на складе у кладовщика. Отметим, что бланке лимитно-заборной карты не указывается лимит отпуска и каков срок его действия, а, следовательно, после каждого отпуска не выводится остаток неиспользованного лимита.
«Акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений, ядохимикатов и гербицидов» - форма № 118	Используется для списания в расход удобрений на соответствующие культуры (счета аналитического учета затрат). Его составляет агроном по окончании внесения удобрений и ядохимикатов в почву или после опрыскивания соответствующих культур. К акту прилагается также лимитно-заборные карты, накладные и другие документы, которыми оформлялась доставка этих материалов в места потребления.

Продолжение таблицы 3.3

1	2
«Акт расхода семян и посадочного материала» - форма № 119	Используется для списания высеянных семян. Он составляется в одном экземпляре на одну бригаду и на каждую культуру в отдельности. В нем указываются способ посева, сколько посеяно, название семян, площадь, расход семян (посадочного материала).
Акт о приемке материалов»	Основанием для выдачи грубых, сочных, концентрированных кормов и зеленой массы, а также при использовании молока на выпойку телятам служит Ведомость учета расхода кормов ф №94-АПК. Этот документ выписывает в хозяйстве главный зоотехник в двух экземплярах. Отметим, что лимит отпуска не указывается. На основании ведомости, сданных в бухгалтерию, бухгалтер по животноводству ведет журнал расхода кормов. Здесь учет ведется по каждому виду кормов.
Журнал учета надоя молока (форма №СП-21)	Применяется для ежедневного учета получаемого молока на ферме
Ведомость учета движения молока (форма №СП-23)	Составляют на основании документов на поступление и расходование молока на ферме.
Ведомость движения зерна и другой продукции по форме №СП-11 по	Данный документ составляет весовщик ежедневно на основании всех первичных документов поступления и выбытия зерна по каждой культуре. Здесь содержатся обобщающие данные о приходе и расходе зерна, остатках на начало и конец дня, а также расшифровка каналов реализации и поступления. В конце дня он сдается в бухгалтерию.
Акт на приемку грубых и сочных кормов.	Заготовленное сено и солома приходуется на позднее трех дней после заготовки, то есть закладки их на постоянное хранение. Оприходование силоса производят не позднее, чем 20 дней после закладки. Составляет комиссия в составе главного завсклада, бухгалтера.

Итак, обобщив вышеизложенное можно отметить, что в части учета материалов в сельском хозяйстве используется совокупность разработанных унифицированных форм. Однако, в случае невозможности применения или отсутствии разработанных форм по учету специфических объектов материально-производственных запасов, формы первичных учетных документов могут быть разработаны самим предприятием. Поэтому в учетной политике мы представили выбранный вариант и соответствующий перечень документов с учетом рекомендаций по совершенствованию организации первичного документооборота.

Организационно-технический раздел также включает в себя технологию обработки учетной информации.

В изучаемом предприятии применяют автоматизированную форму бухгалтерского учета с применением версии 1С:Предприятие 8. Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия. Для автоматизации участка по учету материально-производственных запасов используется:

- справочник «Материалы» - каждому материалу присваивается номенклатурный номер, цена, двухуровневая структура позволяет объединять материалы в группы (субсчета);

- справочник «Места хранения материально-производственных запасов» - каждому наименованию места хранения материально-производственных запасов и материально-ответственному лицу присваивается код.

Оформление движения запасов в 1С осуществляется такими документами:

- «Поступление материалов» - оформляется поступление материалов; выходным документом при этом будет «Приходный ордер»,

- «Требование-накладная» - оформляется отпуск материалов со склада,

- «Отгрузка материалов» - предназначен для отражения операций по продаже материалов, а также по передаче материалов в переработку на сторону.

В программе «1С:Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия» обеспечена работа с отраслевыми документами: «Выпуск продукции с поля», «Акт расхода семян и посадочного материала», «Акт об использовании удобрений», «Сортировка и сушка продукции растениеводства», «Приплод животных», «Привес животных», «Перевод животных», «Перемещение животных», «Перевод молодняка животных в основное стадо», «Перевод из основного стада в откорм», «Поступление животных и скота», «Оприходование животных», «Забой, падеж животных».

Таблица 3.4 - Виды отчетов по учету запасов, формируемые в конфигурации 1С:Предприятие 8.

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

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

Для синтетического учета материальных ценностей и прочих производственных запасов Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организации АПК» предусмотрен II раздел «Производственные запасы». В учетной политике следует разработать рабочий план счетов, в части учета запасов будут использоваться счета:

- счет 10 «Материалы» - для обобщения информации о наличии и движении принадлежащих хозяйству запасов, к которому следует открыть субсчета (приложение А).

- счет 43 «Готовая продукция» - для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции, к которому следует открыть субсчета (приложение А).

В учетной политике следует разработать типовую корреспонденцию счетов. Бухгалтерские записи по учету по движению материально-производственных запасов для ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ представим в таблице 3.5.

Таблица 3.5 Рекомендуемая типовая корреспонденция счетов по учету по движению материально-производственных запасов для ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ

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

Продолжение таблицы 3.5

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

Кроме того, в учетной политике следует прописать порядок отражения результатов инвентаризации. Рекомендуемую корреспонденцию счетов, которую необходимо прописать в учетной политике, представим в таблице 3.6.

Таблица 3.6. Рекомендуемые бухгалтерские записи по отражению результатов инвентаризации запасов

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

По итогам выше представленного исследования был разработан Проект учетной политики в области учета запасов, который представлен в приложении Б.

3.3 Разработка учетной политики при трансляции российской отчетности в формат МСФО.

На перспективу рекомендуем предприятию перейти на составление отчетности по МСФО.

Механизм организации бухгалтерского учета связан с распределением обязанностей участников процесса. Как правило, они закрепляются в должностных инструкциях руководителя и по каждому специалисту отдела по международным стандартам финансовой отчетности. Планирование и регламентирование работы отдела МСФО связано не только с определением кадрового состава, но и технических и методических вопросов. Необходимо разработать: учетную политику, план счетов международного учета, учетные регистры МСФО, в том числе и формы трансформационных таблиц или листов, методические указания (внутрифирменные стандарты) по учету активов, обязательств и других объектов, включая схемы корреспонденции по корректировкам.

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

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

Таблица 3.7 Области корректировок строк баланса при переходе на МСФ

О

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

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

Биологический актив – это животное или растение. Сельскохозяйственная продукция – продукция, собранная с биологических

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

На наш взгляд, применение МСФО 41 «Сельское хозяйство» должно применяться в первую очередь при оценке материально-производственных запасов собственного производства, таких как семена и корма. В этом случае, биологическим активом, например, будут являться зерновые культуры, а сельскохозяйственной продукцией – продукцией, собранной с биологических активов компании – зерно, в том числе предназначенного на посев в следующем производственном цикле. Таким образом, данные биологические активы и сельскохозяйственную продукцию следует оценивать по справедливой стоимости. Оценку продукции же, полученной в результате переработки, а в нашем случае - зерно, прошедшее переработку (сушку, сортировку и т.д.) организовать в соответствии с МСФО 2 «Запасы».

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

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Анализ положений законодательных источников и периодической литературы показал, что учётная политика предприятия играет огромную роль в системе регулирования бухгалтерского учета, в управлении финансовыми результатами и оптимизации налогообложения. Методический раздел данного документа имеет важное значение и для своевременной и правильной организации синтетического и аналитического учета, классификации запасов, выбора правильной их оценки. В работе был проведен анализ действующих положений и разработаны направления ее совершенствования.

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

Объектом исследования было выбрано ООО Агрофирма «Игенче», которое расположено в селе Наласа Арского района РТ и имеет углубленную специализацию скотоводческого направления.

Проведя анализ эффективности сельскохозяйственного производства были сделаны следующие выводы. Самый высокий объем производств за изучаемые пять лет наблюдался в 2015 году, к отчетному году он снизился в 1,7 раза составил 198,0 тыс.руб. на 100 гектар соизмеримой пашни. Это ниже среднереспубликанского уровня на 19,5%.

Производительность труда в целом с 2015 по 2017 года уменьшается. В отчетном году было получено 82,3 тыс. руб. продукции на одного работника. Данный показатель в хозяйстве почти в 2 раза выше среднереспубликанского уровня.

Фондоотдача за последние четыре года уменьшилась почти в 2 раза. В отчетном году на 100 рублей фондов было получено 2,1 тыс. руб. продукции. Данный показатель в хозяйстве почти в 1,6 раза выше среднереспубликанского уровня.

Сумма прибыли на 100 гектар соизмеримой пашни составила – 153,2 тыс. руб., на одного среднегодового работника, что ниже прошлогоднего уровня почти в 5 раз. Производство сельскохозяйственной продукции в изучаемом хозяйстве за 2014-2018 года является рентабельным. Уровень рентабельности самый высокий в 2017 году - 20,3 %. К отчетному 2018 году – он значительно снизился составил лишь 3,8%.

В ООО Агрофирма «Игенче» весь учетный процесс сосредоточен в центральной бухгалтерии. Бухгалтер по материальной части – Сиразиеа Рамзия Фатиховна - производит оценку материалов, осуществляет контроль за сохранностью материальных ценностей, списанием согласно норм естественной убыли

Анализ, проведенный в третьей главе показал, что учетная политика не разрабатывается в хозяйстве ежегодно, отдельные ее положения противоречат друг другу. Поэтому, на наш взгляд, эти пункты учетной политики необходимо привести в соответствие с ПБУ 1/2008 и ФЗ «О бухгалтерском учете».

В учетной политике должны быть определены критерии, выполнение которых дает основание актив принять к учету в составе материально-производственных запасов. Кроме того, в учетной политике предприятия необходимо определить как будут учитываться предметы, используемые в течение периода, превышающего 12 месяцев, и имеющие стоимость не более 40000 тысяч рублей за единицу. По законодательству их можно приять к учету как основные средства, а можно как материально-производственные запасы.

В учетной политике также следует прописать как будет учитываться спецодежда. Исходя из Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды.

В работе был проведен анализ исследования действующих положений методического раздела в области учета материально-производственных

запасов и предложены рекомендации по их совершенствованию. Было предложено для изучаемого хозяйства лимит стоимости основных средств в регистрах бухгалтерского учета установить в размере 40 тыс. руб. (п. 5 ПБУ 6/01 он является рекомендательным, организация имеет право установить и меньший лимит, при превышении которого средство труда будет учитываться как внеоборотный актив). Таким образом, средства труда меньшей стоимости будут отражаться в учете в составе материально-производственных запасов как хозяйственный инвентарь. Было предложено для изучаемого хозяйства предусмотреть создание резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

Организационно-технический раздел учетной политики также включает в себя организацию первичного документооборота, технологию обработки учетной информации, проведение инвентаризации и др.

В изучаемом предприятии применяют автоматизированную форму бухгалтерского учета с применением версии 1С:Предприятие 8. Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия. Для автоматизации участка по учету материально-производственных запасов используется справочники: «Материалы», «Места хранения материально-производственных запасов» и др. Оформление движения запасов осуществляется первичными документами. Программа дает возможность организовать синтетический по многоуровневому плану счетов; многоуровневый аналитический учет, количественный учет запасов.

К учетной политике в работе был разработан рабочий план счетов, в части учета запасов будут использоваться счета: счет 10 «Материалы», счет 43 «Готовая продукция», к которым предложены субсчета. Разработана типовая корреспонденция счетов.

Согласно действующей учетной политике хозяйстве действует инвентаризационная комиссия, которая создается по приказу руководителя для проведения годовой и периодической инвентаризации. Ее функции сводятся лишь к проведению инвентаризации активов и обязательств,

результаты которой отражаются в инвентаризационных ведомостях, актах сверки взаиморасчетов. В ходе осуществления проверки были сделаны выводы:

- не заключены договоры о материальной ответственности с кладовщиками;
- неправильно оформляются документы по приходу и расходу товарно-материальных ценностей;
- неверно сформулирована оценка материально-производственных запасов в учетной политике;
- отсутствие лимита расхода материалов;
- нерегулярно проводится сверка данных по движению запасов в бухгалтерии и на складах предприятия,
- не отражены сроки и порядок проведения инвентаризации в учетной политике предприятия,
- не соблюдается график документооборота.

Поэтому к учетной политике в работе был разработан порядок отражения результатов инвентаризации с рекомендуемой корреспонденцией счетов, которую необходимо прописать в учетной политике.

По итогам выше представленного исследования был разработан Проект учетной политики в области учета запасов.

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

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

компании на составление отчетности по международным стандартам было предложено:

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

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

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

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

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

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

Минфина РФ 6 июня 1999г. № 43-н] // Справочно-правовая система СПС "Консультант+" [Электронный ресурс].

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

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

- 23.Акопян Л.Ю., Говдя В.В. Учет материально-производственных запасов в инновационном развитии экономических процессов хозяйствующих субъектов АПК. В сборнике: Социально-экономические проблемы и перспективы развития АПК. Сборник научных статей по итогам III Международной студенческой научно-практической конференции. Ответственный за выпуск А.Шулепина 2015. С.9-13.
- 24.Верецагин С.А. Учет хозяйственного инвентаря // Бухгалтерский учет. – 2019 г. - №1. С. 41-50.
- 25.Волчек А.В. Формирование учетной политики организации / А.В. Волчек. - Минск: Регистр, 2008. - 176 с.
- 26.Галлямова Т.Р. Международные стандарты аудита в российской аудиторской практике / Т.Р. Галлямова // Профессия бухгалтера – важнейший инструмент эффективного управления сельскохозяйственным производством: Материалы Международной научно-практической конференции, посвященной памяти профессора В.П.Петрова - Казань: Изд-во Казанского ГАУ, 2013. - С. 6-10.
- 27.Гетьман, В.Г. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / В.Г. Гетьман, В.А. Терехова. — М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К^о», 2009. — 496 с.
- 28.Гуккаев В.Б. Учетная политика организации. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Бератор- Персс, 2002. - 256 с.
- 29.Исхаков А.Т. Актуальность и развитие бухгалтерского учета продукции сельского хозяйства с компонентами генетически модифицированных организмов / А.Т. Исхаков // Проблемы аграрной экономики в условиях вступления России в ВТО: материалы Международной научно-практической конференции. - Казань: Изд-во Казанского ГАУ, 2012. - С. 275-279.
- 30.Исхаков А.Т. Развитие учета поступления сельскохозяйственной продукции с поля / А.Т. Исхаков // Профессия бухгалтера – важнейший

- инструмент эффективного управления сельскохозяйственным производством». Материалы международной научно-практической конференции, посвященной памяти проф.В.П.Петрова – Казань: Издательство Казанского ГАУ, 2013. С.52-54.
- 31.Камышанов, П.И. Бухгалтерский финансовый учет: учеб. для студентов, обучающихся по специальностям: «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / П.И. Камышанов, А.П. Камышанов. — 4-е изд., испр. — М.: Омега-Л, 2007. — 591 с.
- 32.Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник - 4-е изд.; перераб. и доп.- М.: ИНФРА-М, 2012. - 681с.
- 33.Коротаев С.Л. Оптимизация учетной политики или как повысить финансовую устойчивость предприятия: Практ. пособие.: - Мн: Изд. В.П. Фрунзе: Г.И. Коротаева, 1999. - 115 с
- 34.Клычова Г.С., Закирова А.Р. Международные стандарты финансовой отчетности – основа реформирования отечественного бухгалтерского учета / Г.С.Клычова, А.Р.Закирова // Профессия бухгалтера – важнейший инструмент эффективного управления сельскохозяйственным производством». Материалы международной научно-практической конференции, посвященной памяти проф. В.П.Петрова – Казань: Издательство Казанского ГАУ, 2013. С.61-65.
- 35.Кузьмин И. Введение в МСФО. Стандарт IAS 2 «Запасы». / И.Кузьмин // МСФО на практике. – 2013 г. – №7 – июль – <http://msfo-practice.ru>.
- 36.Лебедева В.И. Инвентаризационные разницы при пересортице товаров // Бухгалтерский учет. – 2019 г. - №1. С. 35-41.
- 37.Ладутько Н.И. Бухгалтерский учет в промышленности: Учеб. Пособие / Н.И. Ладутько. - Минск: Книжный Дом, 2005. - 687 с
- 38.Левкович О.А. Бухгалтерский учет: учеб. Пособие / О.А. Левкович, И.Н. Бурцева. - 5-е изд., перераб. и доп. - Минск: Амалфея, 2007. - 800 с

- 39.Мизиковский Е.А., Дружиловская Т.Ю. Методология формирования финансовой отчетности в системах российских и международных стандартов: монография / Е.А. Мизиковский Т.Ю. Дружиловская – Н.Новгород: Изд-во Нижегородского госуниверситета им. Н.И.Лобачевского, 2013. – 336 с.
- 40.МСФО IAS 2 «Запасы». Учебное пособие по МСФО для профессиональных бухгалтеров // www.accountingreform.ru.
- 41.Никонова И.Ю. Учетная политика и ее классификационные признаки // Известия Иркутской государственной экономической академии. 2012. № 1. С.28-31.
- 42.Нигматуллина Л.З., Фахретдинова Э.Н. Методические аспекты учетной политики в области учета запасов на сельскохозяйственных предприятиях // Студенческая наука – аграрному производству: Материалы 76 международной студенческой (региональной) научной конференции. – Казань, 2019.
- 43.Нигматуллина Л.З., Фахретдинова Э.Н. Совершенствование методических аспектов учетной политики в области учета запасов на примере ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ // Актуальные проблемы бухгалтерского учета и аудита в условиях интенсивного развития современных технологий в агропромышленном комплексе / сб. науч. тр. по материалам Всероссийской научно-практической конференции молодых ученых - Казань: Издательство Казанского ГАУ, 2019.
- 44.Нигматуллина Л.З., Фахретдинова Э.Н. Разработка учетной политики при трансляции российской отчетности в формат МСФО // актуальные проблемы бухгалтерского учета и аудита в условиях интенсивного развития современных технологий в агропромышленном комплексе / сб. науч. тр. по материалам Всероссийской научно-практической конференции молодых ученых - Казань: Издательство Казанского ГАУ, 2019.

45. Папковская П.Я. Теория бухгалтерского учета : учеб., 4-е изд., измененное - Мн.: Информпресс, 2008. - 240 с.
46. Петрова В.Ю. Раскрытие информации о резервах в бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет. – 2019 г. - №1. С. 50-60.
47. Плотникова А.А., Хуаде С.Н., Мисютина А.И. Учет материально-производственных запасов в соответствии с РСБУ и МСФО. В сборнике: Институциональные и инфраструктурные аспекты развития различных экономических систем. Сборник статей Международной студенческой научно-практической конференции. Ответственный редактор: Сукиасян А.А. 2015. С. 65-67.
48. Стражева Н.С., Стражев А.В. Бухгалтерский учет: учеб.- метод. Пособие / Н.С. Стражева, А.В. Стражев. - 12-е изд., перереб. и доп.- Минск: Современ.шк., 2008. - 672 с
49. Федорова О.С., Харалгина О.Л. Учетная политика предприятия для целей бухгалтерского учета // Налоги финансовое право. 2012. № 2. С.35-47
50. Фахретдинова Э.Н. Формирование отчетной информации о запасах предприятиями малого и среднего бизнеса в системах российских и международных стандартов / Э.Н. Фахретдинова // Вестник Казанского государственного аграрного университета. 2014. Т. 9. № 3 (33) С. 55-60.
51. Хмара Е.Г. Бухгалтерский учет резервов под обесценение материально-производственных запасов. В книге: Аспекты развития науки, образования и модернизации промышленности. Материалы XIII региональной научно-практической конференции учреждений высшего профессионального образования. 2015. С.193-196.
52. Штефан М.А. Влияние различий в учете запасов в соответствии с российскими и международными стандартами на показатели финансового состояния организации / М.А. Штефан // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 21 (171) [Электронный ресурс].

53. Юрчик В.И. Учетная политика предприятия и ее влияние на финансовое состояние и налоговую нагрузку предприятия // Вестник Житомирского державного технологического университета. Серия: Экономические науки. 2011. № 2-1 (56). С.221-225.
54. Klychova G.S., Fakhretdinova E.N., Klychova A.S., Antonova N.V. [Development of accounting and financial reporting for small and medium-sized businesses in accordance with international financial reporting standards](#) // [Asian Social Science](#). 2015. Т. 11. № 11. С. 318-322
55. G.S. Klychova, A.T. Iskhakov [The Use of Solar Batteries in Agriculture and Accounting of Generated Electricity](#)/ Mediterranean Journal of Social Sciences. - [Vol 5, No 18 \(2014\)](#). – p. 187-191.

Приложение А

Рекомендуемый рабочий план счетов для ООО Агрофирма «Игенче»
Арского района РТ (фрагмент в области учета материально-производственных запасов)

Название субсчета	Описание субсчета
1	2
Счет 10 «Материалы»	
10-1 «Сырье и материалы»	учитывают наличие и движение: сырья и основных материалов, входящих в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу, или являющихся необходимыми компонентами при ее изготовлении, а также используемые при выполнении работ и оказании услуг. Здесь учитывают и вспомогательные материалы, которые участвуют в производстве продукции или потребляются для хозяйственных нужд, технических целей.
10-2 «Удобрения, средства защиты растений и животных»	учитывают органические и минеральные удобрения. Сельскохозяйственные организации на данном субсчете учитывают средства защиты растений и животных (ядохимикаты, биопрепараты, медикаменты и другие химикаты, используемые для борьбы с вредителями и болезнями сельскохозяйственных культур, животных, проведения опытов с растениями, животными и т.п.).
10-3 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали»	учитывают наличие и движение покупных полуфабрикатов, готовых комплектующих изделий, приобретаемых для комплектования выпускаемой продукции, которые требуют затрат по их обработке или сборке. Изделия, приобретенные для комплектации, стоимость которых не включается в себестоимость продукции, учитывают на счете 41 «Товары».
10-4 «Топливо»	учитывают наличие и движение горючего, смазочных материалов, твердого и газообразного топлива, приобретенного или заготовленного для технологических нужд, эксплуатации сельскохозяйственных машин и транспортных средств, а также для выработки энергии либо для отопления зданий (дизельное топливо, мазут, газ, уголь, дрова, торф), используемые как топливо отходы, полученные в процессе производства (древесные опилки, стружка, обрезки и др.). На этом субсчете учитывают и отработанные масла, другие нефтепродукты, слитые из двигателей,

10-5 «Тара и тарные материалы»	учитывают наличие и движение всех видов тары (картонная, деревянная, синтетическая, мешочная (тканевая) и другая), кроме используемой как хозяйственный инвентарь, а также материалов и деталей, предназначенных для изготовления тары и ее ремонта (детали для сборки ящиков, бочковая клепка, железо обручное и др.). Организации, осуществляющие торговую деятельность учитывают тару под товарами и тару порожнюю на счете 41 «Товары».
10-6 «Запасные части»	учитывают наличие и движение приобретенных или изготовленных для нужд основной деятельности запасных частей, деталей, узлов, агрегатов, аккумуляторов, предназначенных для ремонтов, замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств и т.п., а также автомобильных шин в запасе и обороте. Здесь же учитывают движение обменного фонда полнокомплектных машин, оборудования, двигателей, узлов, агрегатов, создаваемого в ремонтных подразделениях организации, на технических обменных пунктах и других ремонтных организациях. Запасные части учитывают в денежном выражении по группам и маркам машин. Отдельные виды запасных частей можно учитывать по наименованиям с указанием их количества и стоимости. Наличие и движение шин в запасе на складах, автомобилях технической помощи (новые и бывшие в эксплуатации), предназначенных для замены на транспортных средствах, учитывают также отдельно. На субсчете 10-6 учитывают и годные для восстановления двигатели, узлы, агрегаты, шины и запасные части, снятые с машин и оборудования.
10-7 «Корма»	учитывают наличие и движение кормов как собственного производства, так и покупных. Поступление кормов отражают по фактической цене приобретения. Плановую себестоимость кормов собственного производства по итогам года доводят до уровня фактической.

10-8 «Семена и посадочный материал»	учитывают семена и посадочный материал производства прошлого года, урожая отчетного года и покупные. При проведении очистки, сортировки и сушки семенного и посадочного материалов производства прошлого года отходы, вызванные доработкой (земля, мертвая засоренность, усушка), отражают методом «красное сторно». Затраты по очистке, сортировке и сушке относят непосредственно на увеличение стоимости семян. Расходы, связанные с подработкой семян и посадочного материала урожая отчетного года, относят на затраты производства. На отдельных аналитических счетах субсчета 10-8 учитывают натуральные займы семян (по плановой себестоимости соответствующей продукции собственного производства). Их погашение производят по фактической себестоимости семян того года, в котором производится возврат с отражением по дебету счета 90 «Продажи». На данном субсчете организации учитывают саженцы многолетних насаждений, приобретенные в питомниках в качестве посадочного материала.
10-9 «Материалы и сырье, переданные в переработку на сторону»	учитывают движение сырья, материалов, переданных в переработку на сторону стоимость которых в последующем включается в затраты на производство полученных из них изделий.
10-10 «Строительные материалы»	учитывают наличие и движение всех видов и групп строительных материалов, используемых непосредственно в процессе строительных, монтажных и ремонтных работ, для изготовления строительных деталей, для возведения и отделки конструкций и частей зданий и сооружений.
10-11 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности (сроком полезного использования до 12 месяцев)»	учитывают наличие и движение инвентаря, инструментов, хозяйственных принадлежностей со сроком полезного использования до 12 месяцев.
10-12 «Прочие материалы»	учитывают наличие и движение отходов производства (обрубки, обрезки, стружка и т.п.); неисправимого брака; материальных ценностей, полученных от выбытия основных средств, которые не могут быть использованы как материалы, топливо или запасные части в данной организации (черные и цветные металлы в виде

43-1 «Продукция растениеводства»	учитывают продукцию растениеводства по ее видам, сортам, качеству и другим показателям (кроме семян и кормов), предназначенную для реализации переработки в хозяйстве, выдачи натурой в счет оплаты труда и т.д.
43-2 «Продукция животноводства»	учитывают произведенную продукцию животноводства по ее видам (молоко, яйца, шерсть, шкурки зверей, мед, воск, товарную рыбу и др.).
43-3 «Продукция промышленности и подсобных промышленных производств»	на отдельных аналитических счетах учитывают выработанную готовую продукцию (изделия) соответственно в промышленных, вспомогательных и обслуживающих производствах по ее видам, качеству и другим показателям, по местам хранения в сумме фактических затрат на ее производство.
43-4 «Продукция вспомогательных, обслуживающих и других производств»	
43-5 «Продукция принятая у населения для продажи»	отражают принятую от населения продукцию для реализации.

Проект учетной политики ООО Агрофирма «Игенче» Арского района
РТ в области учета материально-производственных запасов (фрагмент)

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1.1. Настоящая Учетная политика для целей бухгалтерского и налогового учета разработана в соответствии с Федеральным законом от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете»; Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным приказом Минфина России от 29.07.1998 №34н; Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» (ПБУ 1/2008), утвержденным приказом Минфина России от 06.10.2008 №106н; Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности агропромышленных организаций и Методическими рекомендациями по его применению, утвержденными приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 13 июня 2001 г. №654, Налоговым Кодексом РФ, а также другими нормативными документами Правительства РФ, Минфина России.

1.2. Учетная политика ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ представляет собой совокупность принципов, правил, методологии и технологии бухгалтерского и налогового учета, обеспечивающего пользователей максимально оперативной, полной, актуальной и достоверной информацией, необходимой для принятия управленческих решений.

1.3. Положение об учетной политике ООО Агрофирма «Игенче» Арского района РТ регламентирует вопросы бухгалтерского и налогового учета финансово-хозяйственной деятельности, технологию и методологию учета, разграничивает зоны ответственности в Обществе.

1.4. Основными видами деятельности Общества является растениеводство в сочетании с животноводством (смешанное сельское хозяйство).

Понятие, цель и задачи бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет в Обществе осуществляется согласно Федеральному Закону РФ от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и другим нормативным документам Правительства РФ, Минфина России и регламентируется настоящим Положением.

Бухгалтерский учет – формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных Федеральным законом от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете», в соответствии с требованиями, установленными Федеральным законом №402-ФЗ «О бухгалтерском учете», и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности Общества.

Бухгалтерский учет ведется непрерывно с даты государственной регистрации до даты прекращения деятельности Общества или его ликвидации.

Целью бухгалтерского учета является осуществление учета, отчетности, контроля и анализа для повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности Общества, снижения расходов материальных, трудовых и финансовых ресурсов, ускорения их оборачиваемости, а также обеспечения сохранности и роста собственности Общества.

Задачами бухгалтерского учета в Обществе являются:

- обеспечение руководства Общества полной, своевременной и достоверной бухгалтерской информацией, необходимой для принятия решений, а также рекомендациями по принятию решений;
- повышение культуры принятия управленческих решений путем использования бухгалтерской информации;
- формирование полной и достоверной информации о финансовом положении Общества, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств, необходимой пользователям бухгалтерской отчетности;
- обеспечение информацией для контроля над соблюдением законодательств РФ и РТ при осуществлении хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности Общества (подразделения) и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения финансовой устойчивости;
- предотвращения нарушений законодательства РФ и РТ при осуществлении хозяйственных операций.

2. ОРГАНИЗАЦИОННО - ТЕХНИЧЕСКИЙ АСПЕКТ

2.1. Ведение бухгалтерского учета возложено на главного бухгалтера Общества.

2.2. Бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерской службой.

2.3. Бухгалтерская служба, является самостоятельным структурным подразделением Общества, создается и ликвидируется приказом генерального директора Общества.

2.4. Бухгалтерскую службу возглавляет главный бухгалтер, назначаемый на должность приказом генерального директора Общества.

2.5. На время отсутствия главного бухгалтера (командировка, отпуск, болезнь и т.п.) руководство главной бухгалтерией осуществляет его заместитель, а при отсутствии последнего – другое должностное лицо, о чем объявляется приказом по Обществу.

2.7. На бухгалтерию возлагаются следующие задачи:

- Организация бухгалтерского учета хозяйственно-финансовой деятельности Общества;

- Контроль за экономным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, сохранностью собственности Общества;

- Организация налогового учета в Обществе;

- Обеспечение руководства Общества необходимой информацией.

2.8. Бухгалтерскую службу филиала возглавляет главный бухгалтер Общества.

2.9. Бухгалтерский учет ведется с применением рабочего Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности Общества в соответствии с Приложением №1 к учетной политике.

2.10. Общество применяет автоматизированную форму учета. Обработка первичных учетных документов, формирование регистров бухгалтерского учета, а также отражение фактов хозяйственной жизни по соответствующим счетам Рабочего плана счетов осуществляется с применением бухгалтерской программы «1С:Предприятие 8.

\\

2.11. Учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в синтетическом и аналитическом учете ведется в рублях и копейках.

2.12. Вся информация по текущим операциям Общества вводится в компьютерную систему после завершения операции.

2.13. Все документы по расчетам, включая банковские выписки и т.п., выверяются по получению и только после этого принимаются к учету.

2.14. Оформление и движение первичных документов, бухгалтерских и налоговых регистров, передача информации для отражения в бухгалтерском учете, а также предоставление отчетности, сроки хранения документов осуществляются в соответствии с утвержденным графиком документооборота.

2.15. Каждый факт хозяйственной жизни Общества подлежит оформлению первичным учетным документом. Не допускается принятие к бухгалтерскому учету документов, которыми оформляются не имевшие места факты хозяйственной жизни, в том числе лежащие в основе мнимых и притворных сделок.

2.16. Для оформления фактов хозяйственной жизни применяются унифицированные формы первичных учетных документов, утвержденные постановлениями Госкомстата РФ, Приказами Минсельхоза РФ и формы первичных учетных документов, разработанные Обществом самостоятельно.

К унифицированным формам относятся следующие формы первичной учетной документации:

- По учету материалов – формы, утвержденные постановлением Госкомстата России от 30.10.1997 №71а;
- По учету продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения – формы, утвержденные постановлением Госкомстата России от 09.08.1999 №66;
- По учету сельскохозяйственной продукции и сырья – формы, утвержденные постановлением Госкомстата России от 29.09.1997 №68;
-

- По учету результатов инвентаризации – формы, утвержденные постановлением Госкомстата России от 18.08.1998 №88;
- Специализированные формы первичной учетной документации – утвержденные приказом Минсельхоза РФ от 16.05.2003 г. №750.

К самостоятельно разработанным формам относятся следующие формы первичной учетной документации:

- По учету списания непригодных к использованию материалов – Акты списания товарно-материальных ценностей (ТМЦ);

....

Перечень самостоятельно разработанных форм первичных учетных документов, используемых в Обществе, и образцы их форм приведены в Приложении №4 к учетной политике.

2.17. Обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- 1) наименование документа;
- 2) дата составления документа;
- 3) наименование экономического субъекта, составившего документ;
- 4) содержание факта хозяйственной жизни;
- 5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- 6) наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за ее оформление, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за оформление свершившегося события;
- 7) подписи лиц, предусмотренных пунктом 6 настоящей части, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

2.18. Первичный учетный документ должен быть составлен при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным – непосредственно после его окончания. Лицо, ответственное за оформление факта хозяйственной жизни, обеспечивает своевременную передачу первичных учетных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учета, а также достоверность этих данных. Лицо, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, и лицо, с которым заключен договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета, не несут ответственность за соответствие составленных другими лицами первичных учетных документов свершившимся фактам хозяйственной жизни.

аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением материально-производственных запасов.

- По материально-производственным запасам, изготовленным самим Обществом – исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов. Учет и формирование затрат на производство материально-производственных запасов осуществляется Обществом в порядке, установленном для определения себестоимости соответствующих видов продукции.

- По материально-производственным запасам, внесенным в счет вклада в уставный (складочный) капитал Общества – в денежной оценке, согласованной учредителями (участниками) Общества, если иное не предусмотрено законодательством РФ.

- По материально-производственным запасам, полученным по договору дарения (безвозмездно), а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества, – исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету. Под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанных активов.

- По материально-производственным запасам, полученным по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами – по стоимости активов, переданных или подлежащих передаче Обществом. Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче Обществом, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно Общество определяет стоимость аналогичных активов. При невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче Обществом, стоимость материально-производственных запасов, полученных Обществом по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные материально-производственные запасы.

3.3.5. Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации.

3.3.6. МПЗ, не принадлежащие Обществу, но находящиеся в его пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора, принимаются к учету в оценке, предусмотренной в договоре.

3.3.7. Единицей бухгалтерского учета материально-производственных запасов является номенклатурный номер.

3.3.8. В Обществе для учета МПЗ используются унифицированные формы первичной учетной документации, утвержденные Госкомстатом России:

1) по учету движения материалов:

- доверенность (формы №М-2 и № М-2а);
- приходный ордер (форма №М-4);
- акт о приемке материалов (форма №М-7);
- лимитно-заборная карта (форма №М-8);
- требование-накладная (форма №М-11);
- накладная на отпуск материалов на сторону (форма №М-15);
- карточка учета материалов (форма №М-17);
- акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений (форма №М-35);
- товарно-транспортная накладная (форма №1-т (товары));

2) по учету движения инвентаря и хозяйственных принадлежностей сроком полезного использования менее 12 месяцев:

- карточка учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов (форма №МБ-2);
- акт выбытия малоценных и быстроизнашивающихся предметов (форма №МБ-4);
- ведомость учета выдачи спецодежды, спецобуви и предохранительных приспособлений (форма №МБ-7);
- акт на списание малоценных и быстроизнашивающихся предметов (форма №МБ-8);

3) по учету продукции и товарно-материальных ценностей в местах хранения:

- акт о приеме-передаче товарно-материальных ценностей на хранение (форма №МХ-1);
- журнал учета товарно-материальных ценностей, сданных на хранение (форма №МХ-2);
- акт о возврате товарно-материальных ценностей, сданных на хранение (форма №МХ-3);
- журнал учета поступающих грузов (форма №МХ-4);
- журнал учета поступления продукции, товарно-материальных ценностей в места хранения (форма №МХ-5);
- журнал товарно-материальных ценностей в местах хранения (форма №МХ-6);
- журнал учета поступления плодоовощной продукции в места хранения (форма №МХ-7);

- журнал учета расхода плодоовощной продукции в местах хранения (форма №МХ-8);
- весовая ведомость (форма №МХ-9);
- акт о контрольной проверке продукции, товарно-материальных ценностей, вывозимых из мест хранения (форма №МХ-13);
- акт о выборочной проверке наличия товарно-материальных ценностей в местах хранения (форма №МХ-14);
- акт об уценке товарно-материальных ценностей (форма №МХ-15);
- карточка учета овощей и картофеля в буртах (траншеях, овощехранилищах) (форма №МХ-16);
- акт о зачистке бурта (траншеи, овощехранилища) (форма №МХ-17); накладная на передачу готовой продукции в места хранения (форма №МХ-18);
- ведомость учета остатков товарно-материальных ценностей в местах хранения (форма №МХ-19);
- отчет о движении товарно-материальных ценностей в местах хранения (формы №МХ-20, №20а);
- отчет экспедитора (форма №МХ-21);

4) по учету движения зерна:

- реестр отправки зерна и другой продукции с поля (форма №СП-1);
- реестр приема зерна и другой продукции (форма №СП-2);
- талон водителя (форма №СП-5);
- талон комбайнера (форма №СП-6);
- талон бункериста (форма №СП-7);
- реестр приема зерна от водителя (форма №СП-8);
- реестр приема зерна весовщиком (форма №СП-9);
- выписка из реестра о намолоте зерна и убранной площади (форма №СП-10);
- ведомость движения зерна и другой продукции (форма №СП-11);
- товарно-транспортная накладная (зерно) (форма №СП-31);

5) по учету движения другой продукции растениеводства:

- путевка на вывоз продукции с поля (форма №СП-4);
- акт расхода семян и посадочного материала (форма №СП-13);
- дневник поступления сельскохозяйственной продукции (форма №СП-14);
- акт приема грубых и сочных кормов (форма №СП-17);
- акт на оприходование пастбищных кормов (форма №СП-18);

- акт на оприходование пастбищных кормов, учтенных по укосному методу (форма №СП-19);
- ведомость учета расхода кормов (форма №СП-20);

6) по учету движения продукции животноводства:

- журнал учета надоя молока (форма №СП-21);
- журнал учета приемки (закупки) молока от граждан (форма №СП-22);
- ведомость учета движения молока (форма № СП-23);
- ведомость переработки молока и молочных продуктов (форма №СП-27);
- отчет о переработке продукции (форма №СП-28);

7) по учету продажи продукции:

- реестр документов на выбытие продукции (форма №СП-3);
- товарно-транспортная накладная (животные) (форма №СП-32);
- товарно-транспортная накладная (молсырье) (форма №СП-33);
- товарно-транспортная накладная (овощи и другие культуры) (форма №СП-34);
- акт о приемке продукции для реализации (продажи) (форма №СП-36);
- отчет о реализации продукции (форма №СП-37);
- отчет о продаже сельскохозяйственной продукции (форма №СП-38);
- акт на передачу (продажу), закупку скота по договорам с гражданами (форма №СП-46).

3.3.9. Приобретенные материально-производственные запасы учитываются по фактической себестоимости с применением счета 10 «Материалы» (специальные синтетические счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» не применяются).

3.3.10. Транспортно-заготовительные расходы (ТЗР), понесенные при приобретении материалов включаются в их фактическую себестоимость. Если приобретается несколько видов материалов и невозможно непосредственно отнести ТЗР на приобретение конкретных материалов, такие расходы распределяются между материалами пропорционально стоимости приобретенных материалов.

3.3.11. Резерв под снижение стоимости материально-производственных запасов создается.

Учет материалов

3.3.12. Учет сырья, материалов, топлива, запасных частей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, тары, спецодежды, специальной оснастки и т.п. ценностей Общества (в том числе находящихся в пути и переработке) осуществляется на балансовом счете 10 «Материалы» по соответствующим субсчетам (Приложение №1 к учетной политике) по стоимости, указанной в договоре поставки (контракте), с учетом транспортно-заготовительных расходов.

3.3.13. Учет материалов ведется по каждому наименованию в количественном и суммовом выражении.

3.3.14. Стоимость семян, посадочного материала и кормов формируется в следующей оценке:

- покупных – по ценам приобретения, включая все расходы, связанные с их доставкой в Общество;
- собственного производства, перешедших с прошлого года – по фактической себестоимости;
- собственные текущего года – по плановой себестоимости с корректировкой в конце года до фактической.

3.3.15. Приемка и оприходование материалов оформляется проставлением на документе поставщика (счет, накладная, и т.п.) штампа, в оттиске которого содержатся те же реквизиты, что и в приходном ордере.

3.3.16. Оценка отпущенных материалов по себестоимости каждой единицы запаса применяется в Обществе, если запасы не могут обычным образом заменять друг друга или подлежат особому учету (драгоценные металлы, драгоценные камни, радиоактивные вещества и тому подобное).

При списании (отпуске) материалов по себестоимости каждой единицы запасов исчисление себестоимости единицы запаса производится с учетом всех расходов, связанные с приобретением данного запаса.

3.3.17. При отпуске остальных материалов в производство и ином выбытии их оценка производится по средней себестоимости.

При этом в связи с неодномоментностью формирования первичных документов в том числе и при проведении инвентаризаций, по учету МПЗ (ежедневно по мере оприходования и отпуска) и расчетом средней взвешенной цены (ежемесячно), стоимость МПЗ, указанная в первичных документах (на бумажных носителях), может не совпадать со стоимостью МПЗ, рассчитанной из средней взвешенной оценки.

3.3.18. Стоимость автомобильных шин единовременно списывается в расход в момент их установки на автомашину. Неизношенные сезонные шины (после снятия их с автомобиля в межсезонный период) приходуются на склад на забалансовый счет. В целях обеспечения сохранности этих объектов за балансом организуется их учет в количественной оценке. Списание автомобильных шин происходит в момент их фактического выбытия на основании акта с указанием причины списания.

3.3.19. В целях контроля расхода за горюче-смазочными материалами при эксплуатации транспорта отдельным распоряжением по Обществу устанавливаются нормы расхода ГСМ.

3.3.20. Горюче-смазочные материалы списываются ежемесячно в фактически израсходованном размере на основании путевых листов (унифицированные формы №3, №4-П); учетных листов тракториста-машиниста (унифицированная форма №411-АПК) и путевых листов трактора (унифицированная форма №412-АПК).

3.3.21. Сортовые семена, предназначенные для посева, семена дефицитных и перспективных сортов учитываются отдельно по каждому сорту, а в пределах сорта – по репродукциям, категориям сортовой чистоты и классам посевного стандарта.

3.3.22. Недостачи продукции в пределах и сверх норм естественной убыли списывают на счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», с которого они в установленном порядке относятся соответственно на счета по учету продукции (в части остатка), продаж, общехозяйственных расходов или на виновных лиц.

3.3.23. Стоимость материалов, израсходованных в связи со сбытом и продажей продукции (работ, услуг), зачисляется на счет учета расходов на продажу (счет 44 «Расходы на продажу». К израсходованным материалам в связи со сбытом и продажей продукции (работ, услуг) относятся тара и упаковка, использованные на затаривание готовой продукции, не оплаченные покупателем отдельно (сверх договорной цены на продукцию); материалы, использованные на крепление изделий на железнодорожные платформы, вагоны и на другие транспортные средства; стоимость материалов, израсходованных при организации рекламных мероприятий, участии в сельскохозяйственных ярмарках и выставках и т.д.

3.3.24. Согласованные с главным бухгалтером списки лиц, которым предоставлено право получать со складов материалы, а также образцы их подписей сообщаются соответствующим лицам, осуществляющим указанный отпуск материалов со складов (кладовых).

3.3.25. Отпуск продукции и материалов со складов Общества осуществляется только выделенным для их получения работникам отделений, ферм и других

подразделений Общества. В необходимых случаях составляется также список лиц, которым предоставлено право выдавать разрешения (пропуска) на вывоз из Общества материальных ценностей.

3.3.26. Порядок отпуска материалов со склада (кладовой) подразделения Общества участкам, бригадам, на рабочие места устанавливается руководителем подразделения Общества по согласованию с бухгалтером филиала Общества.

3.3.27. Отпуск семян, кормов и других материальных ценностей со складов (кладовых) Общества на производство (участкам, бригадам, на рабочие места) осуществляется на основе предварительно установленных лимитов. Лимиты отпуска материальных ценностей в производство устанавливаются подразделениями (главными специалистами по отрасли) по решению руководителя Общества на основе соответствующих расчетов планово-экономической службы. Лимиты устанавливаются на основе разработанных соответствующими службами Общества (утвержденных в установленном порядке) норм расхода материалов, семян, кормов и других затрат, объемах производственных программ бригад, ферм и других подразделений с учетом переходящих запасов неизрасходованных ценностей на начало и конец месяца. Внесение изменений в лимиты отпуска материалов, семян, кормов и других затрат (в связи с уточнением объемов незавершенного производства и остатков неиспользованных материалов в подразделениях Общества, изменением и (или) перевыполнением производственной программы, изменением норм расхода, заменой материалов, исправлением ошибок, допущенных при расчете лимита, и т.д.) производится с разрешения тех же лиц, которым предоставлено право их утверждения.

3.3.28. Материалы, отпущенные обособленным подразделениям Общества, состоящим на отдельных балансах, списываются с учета с одновременным отнесением их стоимости на расчеты с указанными подразделениями.

3.3.29. Материалы, отпущенные обслуживающим производствам и хозяйствам, не состоящим на отдельных балансах, списываются с учета с отнесением их стоимости на расходы указанных производств и хозяйств.

Учет тары

3.3.30. Многооборотная тара, как покупная, так и собственного изготовления, на которую в соответствии с условиями договора будут установлены суммы залога цены (залоговая тара) учитывается на счете 10 «Материалы», субсчете 10-4 «Тара и тарные материалы» по сумме залога (залоговым ценам).

3.3.31. При возникновении разницы между фактической себестоимостью изготовления тары или фактическими расходами по ее покупке у сторонних организаций и залоговой ценой этой тары указанная разница учитывается как прочие расходы (доходы).

3.3.32. Стоимость тары однократного использования учитывается следующим образом:

- если процесс упаковки происходит в производственных или специализированных цехах, как составляющая технологического процесса, то материалы списываются в дебет счета 20 «Основное производство» на соответствующий субсчет;

- если процесс упаковки продукции происходит после сдачи ее на склад готовой продукции, то стоимость материалов списывается в дебет счета 44 «Расходы на продажу» субсчет 2 «Коммерческие расходы».

Учет специальной одежды и специальной оснастки

3.3.33. Учет специальной одежды и специальной оснастки осуществляется на счете 10 «Материалы», субсчета 10-10 «Специальная оснастка и специальная одежда на складе» и 10-11 «Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации», в порядке, предусмотренном для учета материальных запасов – согласно ПБУ 5/01 и Методическим указаниям по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденным приказом Минфина России от 26.12.2002 г. №135н.

3.3.34. Списание стоимости специальной одежды, срок эксплуатации которой согласно нормам выдачи не превышает 12 месяцев, проводится одновременно в дебет соответствующих счетов учета затрат на производство в момент ее передачи (отпуска) сотрудникам Общества.

3.3.35. Оценка спецодежды, отпущенной со склада, а также оставшейся на складе, производится по средней себестоимости. Среднее значение себестоимости рассчитывается на конец каждого месяца.

3.3.36. Стоимость специальной одежды, срок эксплуатации которой согласно нормам выдачи превышает 12 месяцев погашается линейным способом исходя из сроков полезного использования специальной одежды, предусмотренных в типовых отраслевых нормах бесплатной выдачи специальной одежды, специальной обуви и других средств индивидуальной защиты и в соответствии с Межотраслевыми правилами обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты, утвержденными Приказом Министерства здравоохранения и

социального развития РФ от 01.06.2009 г. №290н. При этом если специальная одежда предназначена для работников профессий, для которых нормы выдачи специальной одежды не предусмотрены законодательством – ее стоимость погашается исходя из сроков в соответствии с нормативами, установленными в Обществе для работников профессий, не предусмотренных законодательством. Конкретные нормы выдачи специальной одежды и перечни профессий, по которым предусмотрена выдача спецодежды в Обществе, устанавливаются отдельным приказом по Обществу.

3.3.37. Стоимость специальной оснастки погашается Обществом линейным способом.

Учет товаров

3.3.38. Оценка товаров ведется по цене приобретения без применения счета 42 «Торговая наценка».

3.3.39. При отпуске товаров в производство и ином их выбытии оценка производится по средней себестоимости.

3.3.40. Стоимость приобретения покупных товаров равна цене товаров, установленной в договоре, включая расходы, связанные с приобретением.

Учет готовой продукции

3.3.41. Бухгалтерский учет выпуска готовой продукции (работ, услуг) осуществляется на счете 43 «Готовая продукция».

3.3.42. Оприходование и списание готовой продукции (при отгрузке, отпуске и т.д.) производится по плановой себестоимости.

3.3.43. Принятие к бухгалтерскому учету готовой продукции, изготовленной для продажи, в том числе и продукции, частично предназначенной для собственных нужд Общества, отражается по дебету счета 43 «Готовая продукция». В дальнейшем, если готовая продукция предназначена для собственных нужд, она отражается по кредиту счета 43 «Готовая продукция» в корреспонденции со счетом 10 «Материалы», далее при списании в производство: по кредиту счета 10 «Материалы» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство.

3.3.44. По окончании отчетного периода плановая себестоимость готовой продукции (за исключением побочной продукции и полуфабрикатов собственного производства (выпускаемых из производства и используемых в производстве внутри одного подразделения), учитываемых по плановой стоимости) доводится до уровня фактической себестоимости.

3.3.45. Побочная продукция растениеводства (солома и др.) оценивается следующим образом: на солому относят 8 % общей суммы затрат.

3.3.46. Стоимость побочной продукции животноводства (навоза) определяется исходя из 150 рублей за 1 тонну навоза.

Прочая побочная продукция, получаемая в животноводстве, оценивается по ценам возможной продажи или использования.

.....

3.13. Забалансовый учет

3.13.1. В целях формирования объективной информации, а также для контроля над отдельными хозяйственными операциями, Общество ведет забалансовый учет поступления, движения и расходования ценностей, не принадлежащих Обществу, условных прав и условных обязательств. По операциям, отражаемым на забалансовом учете, в соответствии с утвержденным графиком документооборота, оформляются первичные документы, заводятся регистры накопительного учета, исключающие произвольное внесение или исправление данных. По ценностям, учитываемым на забалансовых счетах, в утвержденные сроки проводится инвентаризация с составлением отдельных описей.

3.13.2. Общество организует забалансовый учет арендованных основных средств в оценке, предусмотренной в договоре аренды. В случае, если в договоре аренды (в акте приема-передачи объектов основных средств) прямо не указана данная цена, Общество принимает усилия для получения справки о стоимости арендованных основных средств у арендодателя и учитывает их за балансом по стоимости в соответствии с полученными данными.

3.13.3. Списанная задолженность неплатежеспособных дебиторов учитывается за балансом в течение пяти лет с момента списания с целью наблюдения за возможностью ее взыскания, если имущественное положение должника измениться в лучшую сторону. Данная задолженность так же подлежит инвентаризации в сроки, установленные для инвентаризации расчетов с дебиторами и кредиторами (пункт 2.47 настоящей учетной политики).

3.13.4. В целях обеспечения сохранности активов, удовлетворяющих условиям п.4 ПБУ 6/01, но учитываемых в составе материально-производственных запасов согласно п. 3.1.1 настоящей Учетной политики, организуется контроль за их движением с использо

использованием забалансового счета 013 «Имущество со сроком полезного использования свыше 12 месяцев и стоимостью не более установленного лимита, переданное в эксплуатацию».