МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Департамент бухгалтерского учета и отчетности

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО РАЗРАБОТКЕ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

gost.e-ecolog.ru

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Департамент бухгалтерского учета и отчетности

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО РАЗРАБОТКЕ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Москва – 2005

«УТВЕРЖДАЮ»
Директор Департамента финансов и отчетности
_____/Е. В. Фастова/
«16» мая 2005 г.

Методические рекомендации по разработке учетной политики в сельскохозяйственных организациях

1. Общие положения

1. **Учетная политика** – это документ, ежегодно составляемый главным бухгалтером (бухгалтером) и утверждаемый руководителем организации. Он должен содержать основные правила ведения организацией бухгалтерского и налогового учета.

С одной стороны, учетная политика является документом для внутрифирменного использования, практическим руководством для всех сотрудников бухгалтерии. В то же время часть учетной политики представляется в налоговые органы в составе пояснительной записки при сдаче годовой бухгалтерской отчетности. Таким образом, учетная политика имеет очень важное значение как для самой организации, так и для внешних пользователей (государства в лице налоговых органов). Четко и грамотно составленная учетная политика считается показателем высокой бухгалтерской квалификации.

2. Основные принципы учетной политики:

1) **Полнота.** Этот принцип состоит в том, что в бухгалтерском учете должны отражаться абсолютно все хозяйственные операции.

2) **Своевременность.** Данный принцип предполагает, что каждую операцию следует учитывать в том периоде, в котором она совершена, независимо от времени фактического получения или выплаты денег.

3) **Непротиворечивость,** состоящая в необходимости совпадения данных аналитического и синтетического учета.

4) **Рациональность.** Затраты на ведение бухгалтерского учета должны быть обоснованными, осуществляемыми соразмерно условиям хозяйственной деятельности и количеству сотрудников организации.

5) **Последовательность.** Принятая организацией учетная политика применяется последовательно из года в год. При этом учетная политика на предстоящий год подлежит ежегодному раскрытию в Пояснительной записке, входящей в состав бухгалтерской отчетности организации за отчетный год. Промежуточная бухгалтерская отчетность может не содержать информацию об учетной

политике, если в последней не произошли изменения со времени составления годовой бухгалтерской отчетности за предшествующий год, раскрывшей учетную политику.

Изменения в учетной политике возможны лишь в случаях изменения законодательства, разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета или существенного изменения условий ее деятельности (реорганизации, смены собственников, изменения видов деятельности и др.).

6) **Сопоставимость.** В целях соблюдения данного принципа изменения учетной политики должны вводиться с начала финансового года.

3. Разработка учетной политики регулируется следующей нормативной базой:

– Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»;

– Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98, утвержденным приказом Минфина России от 9 декабря 1998 г. № 60н;

– Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н;

– Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденным приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. № 26н;

– Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденным приказом Минфина России от 9 июня 2001 г. № 44н;

– Положением по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2000, утвержденным приказом Минфина России от 16 октября 2000 г. № 91н;

– Положением по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденным приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 32н;

– Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденным приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н;

– Положением по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию» ПБУ 15/01, утвержденным приказом Минфина России от 2 августа 2001 г. № 60н;

– Положением по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»

ПБУ 3/2000, утвержденным приказом Минфина России от 10 января 2000 г. № 2н;

– Положением по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» ПБУ 12/2000, утвержденным приказом Минфина России от 27 января 2000 г. № 11;

– Положением по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000, утвержденным приказом Минфина России от 16 октября 2000 г. № 92н;

– Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утвержденным приказом Минфина России от 6 июля 1999 г. № 43н;

– приказом Минфина России от 22 июля 2003 г. № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций»;

– Положением по бухгалтерскому учету «Информация об аффилированных лицах» ПБУ 11/2000, утвержденным приказом Минфина России от 13 января 2000 г. № 5н;

– Положением по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» ПБУ 8/01, утвержденным приказом Минфина России от 28 ноября 2001 г. № 96н;

– Положением по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» ПБУ 16/02, утвержденным приказом Минфина России от 2 июля 2002 г. № 66н;

– Положением по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02, утвержденным приказом Минфина России от 19 ноября 2002 г. №114н,

– Положением по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02, утвержденным приказом Минфина России от 19 ноября 2002 г. № 115н;

– Положением по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденным приказом Минфина России от 10 декабря 2002 г. № 126н;

– Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. № 49;

– Налоговым кодексом Российской Федерации.

4. Образец приказа об утверждении учетной политики организации для целей бухгалтерского учета приведен в приложении № 1 к настоящим Методическим рекомендациям.

2. Учетная политика для целей бухгалтерского учета

2.1. Организация бухгалтерской службы

Организационная структура бухгалтерской службы

5. Ответственность за организацию бухгалтерского учета на предприятии несет руководитель. В его должностные обязанности входит создание необходимых условий для правильной постановки учета.

В соответствии с Федеральным законом от 21.11.96г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» и Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным приказом Минфина РФ от 29.07.1998 г. № 34н (в редакции от 24.03.2000 г.), руководитель предприятия может:

а) учредить бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером,

б) ввести в штат должность бухгалтера;

в) передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета централизованной бухгалтерии, специализированной организации или бухгалтеру – специалисту;

г) вести бухгалтерский учет лично.

Структура бухгалтерской службы и организация ее работы должны обеспечивать выполнение поставленных задач в минимальные сроки и с высоким качеством.

6. Основными задачами бухгалтерского учета являются:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности – руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним – инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;
- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, тру-

довых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

7. Структура бухгалтерского аппарата зависит, в основном, от условий организации и технологии производства, объема учетной работы и автоматизации учета.

В настоящее время сложилось три типа организации работы бухгалтерского аппарата:

– линейная (иерархическая);
– по вертикали (линейно – штабная),
– комбинированная (функциональная).

При линейной организации все работники бухгалтерии подчиняются непосредственно главному бухгалтеру. Такая структура применяется в небольших организациях.

При организации работы по вертикали создаются промежуточные звенья (отделы, бюро, группы), возглавляемые старшими бухгалтерами. Распоряжения главного бухгалтера в этом случае передаются старшим бухгалтерам соответствующих отделов и групп. Такая форма организации работ бухгалтерии применятся в большинстве средних и крупных организаций. Как правило, в структуре бухгалтерского аппарата выделяются следующие группы:

- материальная группа, отвечающая за учет приобретения материально-производственных запасов, их поступления и расходования;
- группа учета оплаты труда, осуществляющая учет затрат на оплату труда работников, учет всех расчетов с работниками, бюджетом, государственными внебюджетными фондами;
- производственно-калькуляционная группа ведет учет затрат на производство, калькулирование себестоимости продукции, составляет отчетность о производстве;
- общая группа, работники которой ведут учет остальных операций и Главную книгу, составляют бухгалтерский баланс и другие формы бухгалтерской отчетности. В составе бухгалтерии могут быть выделены группы капитального строительства и жилищно-коммунального хозяйства.

В крупных организациях выделяют группы учета основных средств, учета денежных средств и расчетов с организациями.

Учет на предприятиях может быть организован по централизованной, децентрализованной и смешанной форме.

При централизации учета учетный аппарат организации сосредоточен в главной бухгалтерии, и в ней осуществляется ведение всего синтетического и аналитического учета на основе первичных и сводных документов, поступающих из отдельных подразделений организации.

При децентрализации учета учетный аппарат рассредоточен по отдельным производственным подразделениям организации, где осуществляется синтетический и аналитический учет, составляются отдельные балансы и отчетность цехов; филиалов, структурных подразделений. Главная бухгалтерия в этом случае производит свод балансов филиалов, составляет сводный баланс и отчеты по организации, а также осуществляет контроль за постановкой учета в отдельных частях организации.

8. При наличии в структуре организации филиалов, представительств и иных структурных подразделений, организация учета в них должна быть отражена в учетной политике, где также должны быть указаны обособленные подразделения, выделенные на отдельный баланс и (или) не выделенные на отдельный баланс.

9. Организация должна разработать и утвердить положение о службе бухгалтерского учета, которое раскрывает ее основные задачи, структуру, функции, взаимоотношения с другими подразделениями организациями, а также права и ответственность работников бухгалтерии. Примерное положение о службе бухгалтерского учета представлено в приложении № 2 к настоящим методическим рекомендациям.

Распределение должностных обязанностей между работниками бухгалтерской службы

10. В зависимости от функций, выполняемых работниками бухгалтерии, квалификационного состава каждой группы работников бухгалтерии, распределение между ними должностных обязанностей происходит следующим образом:

Обязанности главного бухгалтера:

- организовать систему планирования, учета и анализа на предприятии;
- обеспечивать организацию и ведение бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, налогового учета и налоговой отчетности;
- осуществлять контроль за соблюдением штатной, финансовой и кассовой дисциплины;
- осуществлять связь со сторонними организациями по вопросам, входящим в компетенцию бухгалтерской службы;
- предоставлять руководству предприятия необходимую информацию, содержащуюся во внутренней отчетности, бухгалтерскую (финансовую) отчетность в налоговые органы и фонды, в сроки, установленные законодательством по бухгалтерскому учету и налогообложению.

Обязанности бухгалтера-экономиста:

- выполнять плановые и аналитические работы, возложенные на бухгалтерскую службу;
- осуществлять ведение бухгалтерского учета по участкам;
- осуществлять контроль за хранением и использованием материальных ценностей, за соблюдением расчетов;
- выполнять кассово-банковские операции;
- обеспечивать составление отчетности.

Обязанности бухгалтера-кассира:

- осуществлять расчет оплаты труда, расчетов с работниками предприятия, нештатными сотрудниками;
- обеспечить документальный учет начислений заработной платы и удержаний из нее;
- осуществлять заполнение и выдачу разовых справок по запросам работников;
- составлять отчетность по социальным фондам;
- выполнять ведение кассово-банковские операций.

Взаимоотношения бухгалтерской службы с другими службами и подразделениями

11. В процессе учетной работы, при взаимоотношении бухгалтерской службы с должностными лицами других управленческих

служб и подразделений на данные службы возлагаются отдельные учетные функции.

Подразделения и службы организации предоставляют в бухгалтерскую службу следующие документы:

Отдел снабжения:

- сведения о материалах в пути;
- сведения о движении материалов, комплектующих изделий и реализации сверхнормативных остатков на начало месяца и квартала в стоимостной оценке;
- информацию о неоплаченных счетах с указанием причин;
- лимиты затрат на телефонные, телеграфные и командировочные расходы;
- отчетные данные о стоимости материалов и комплектующих изделий.

Производственные отделы:

- о выпуске продукции (работ, услуг), о выполнении производственных показателей;
- сведения о затратах на производство продукции (работ, услуг);
- разного рода справки, сведения и прочие документы, связанные с деятельностью подразделений.

Отдел сбыта:

- данные об остатках продукции (по видам и типам);
- сличительные ведомости по результатам инвентаризации продукции;
- сведения о неплатежеспособности отдельных заказчиков;
- извещения о применении санкций к покупателям и заказчикам.

Юридический отдел:

- документы по фактам хищений материальных ценностей и взысканий дебиторской задолженности с граждан и организаций;
- документы по действиям тех или иных организаций, действия которых неправомерны и (или) наносят ущерб имущественному положению организации.

Отдел кадров:

- списки лиц, работающих в организации;
- приказы о принятии на работу, увольнении, отпуске, внутреннем перемещении.

12. Примерное распределение обязанностей работников службы бухгалтерского учета приведено в приложении № 3 к настоящим Методическим рекомендациям.

2.2. Рабочий план счетов бухгалтерского учета

13. Согласно п. 5 ПБУ 1/98 при формировании учетной политики организации утверждается рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности.

Бухгалтерский учет в организациях агропромышленного комплекса ведется в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методическими рекомендациями по его применению, утвержденными приказом Минсельхоза РФ от 13.06.2001 г. № 654.

На основе вышеназванного Плана счетов бухгалтерского учета и Методических рекомендаций по его применению организация утверждает рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий полный перечень синтетических и аналитических (включая субсчета) счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета.

14. План счетов бухгалтерского учета представляет собой схему регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности (активов, обязательств, финансовых, хозяйственных операций и др.) в бухгалтерском учете. В нем приведены наименования и номера синтетических счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (счетов второго порядка).

Для учета специфических операций организация может по согласованию с Министерством финансов Российской Федерации вводить в План счетов бухгалтерского учета дополнительные синтетические счета, используя свободные номера счетов.

Субсчета, предусмотренные в Плане счетов бухгалтерского учета, используются организацией исходя из требований управления организацией, включая нужды анализа, контроля и отчетности. Организация может уточнять содержание приведенных в Плане счетов бухгалтерского учета субсчетов, исключать и объединять их, а также вводить дополнительные субсчета.

Для отражения хозяйственных операций сельскохозяйственным организациям следует руководствоваться Методическими рекомендациями по корреспонденции счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций, утвержденными приказом Минсельхоза РФ от 29.01.2002 г. № 88.

Утверждение Рабочего плана счетов необходимо для того, чтобы соблюдать сопоставимость данных бухгалтерской отчетности:

во-первых, в рамках самого предприятия в течение отчетного года;

во-вторых, в рамках объединения данных бухгалтерской отчетности головного предприятия и его обособленных подразделений;

в-третьих, в рамках представления бухгалтерской отчетности установленного образца внешним пользователям.

15. При наличии на предприятии обособленных подразделений, не выделенных на отдельный баланс, для облегчения контроля за результатами деятельности таких подразделений целесообразно предусмотреть одноименные субсчета по такому подразделению в разрезе всех синтетических и аналитических счетов.

При наличии на предприятии нескольких видов деятельности также необходимо выделение одноименных субсчетов по различным видам деятельности.

Выделение отдельных субсчетов является доказательством ведения организацией раздельного учета затрат налога на добавленную стоимость.

Если при осуществлении организацией хозяйственной деятельности не возникает необходимости использования тех или иных счетов, то они могут не включаться в Рабочий план счетов.

16. При этом следует помнить, что принципы, правила и способы ведения организациями бухгалтерского учета отдельных активов, обязательств, финансовых, хозяйственных операций и др., в том числе признания, оценки, группировки, устанавливаются положениями и другими нормативными актами, методическими указаниями по вопросам бухгалтерского учета, то есть План счетов и Инструкцию по его применению необходимо применять в совокупности с действующими нормативными актами по бухгалтерскому учету.

Основной рекомендацией при подходе к разработке плана счетов, так же как и при разработке учетной политики в целом, может служить следующая достаточно общая рекомендация: рабочий План счетов следует формировать, учитывая только те аспекты хозяйственной деятельности организации, которые имеются у нее на момент окончания предыдущего отчетного периода или с большой вероятностью появятся в следующем отчетном периоде (например, планируется какой-то новый вид деятельности). Не стоит включать в рабочий План счетов счета по учету тех объектов, которые отсутствуют в организации и вряд ли могут появиться в отчетном году.

Подходы к формированию рабочего Плана счетов могут зависеть от размеров организации, уровня автоматизации управленческих функций, состояния учета, компетенции бухгалтерских кадров, степени развитости управленческого учета.

17. Основные требования к разрабатываемому рабочему Плану счетов следующие:

1) **Степень учета специфики деятельности организации.** Достаточность введенных синтетических счетов и аналитических счетов для отражения всех хозяйственных операций.

При этом следует оценить, учтены ли особенности организационной структуры, место организации в системе взаимосвязанных компаний, все особенности принятой учетной политики, необходимость раздельного учета операций.

2) **Возможность внесения дополнений в систему счетов без кардинальной реорганизации всего Плана счетов.** Такие дополнения могут потребоваться организации при освоении новых видов деятельности, при достижении максимальной взаимоувязки бухгалтерского и налогового учета.

3) **Полнота аналитических счетов для формирования бухгалтерской отчетности.** Чем больше возможностей заложено в рабочем плане счетов для формирования отчетности, тем меньше дополнительной работы необходимо будет проводить при заполнении отчетных форм.

18. В Рабочий план счетов должны быть внесены изменения в связи с требованиями ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль».

Применение положений ПБУ 18/02 привели к тому, что счета 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам» и 99 «Прибыли и убытки» неимоверно разрослись. На этих счетах отражается множество показателей. Чтобы не запутаться, необходимо надлежащим образом организовать аналитику по этим счетам бухгалтерского учета.

На счете 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам» субсчета соответствовали количеству уплачиваемых организацией налогов и сборов: по кредиту счета 68 соответствующего субсчета отражалась сумма начисленного налога и сбора, по дебету – их уплата в бюджет.

С вступлением в действие ПБУ 18/02 ситуация в корне изменилась. Чтобы выполнить требования ПБУ 18/02 на счете 68 субсчет «Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль» вместо одной проводки по начислению налога на прибыль нужно отразить множество новых показателей:

– условный доход (расход);
– постоянные налоговые активы (обязательства);
– отложенные налоговые активы (обязательства).

Чтобы не запутаться в новых показателях внутри субсчета «Расчеты по налогу на прибыль» необходимо открыть субсчета второго порядка и на каждом из них отражать соответствующие показатели:

Дебетовый 68 субсчет «Условный расход»
Кредитовый 68 субсчет «Условный доход»
Дебетовый 68 субсчет «Постоянные налоговые обязательства»
Кредитовый 68 субсчет «Постоянные налоговые активы».

Несмотря на то, что по кредиту счета 68 начисляется не сумма текущего налога, а условный расход, постоянные налоговые активы, отложенные налоговые активы, в бюджет перечисляются не эти суммы, а реальная величина налога на прибыль, указанная в декларации по налогу на прибыль как начисленный налог. Итог расчетов по налогу на прибыль будет виден на субсчете первого порядка «Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль», а на субсчетах второго порядка будет формироваться сумма задолженности перед бюджетом (текущий налог) в соответствии с требованиями ПБУ 18/02. Все субсчета второго порядка внутри субсчета «Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль» останутся незакрытыми. Это не страшно. Но многие бухгалтеры не «любят» откры-

тые субсчета второго порядка, т.к. незакрытое сальдо по ним переходит из года в год. Чтобы избежать этой ситуации достаточно применить тот же принцип, по которому организован учет на счетах 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы».

На счете 68 субсчет «Расчеты с бюджетом по налогу на прибыль» достаточно ввести собирательный субсчет второго порядка. По дебету этого субсчета в течение года отражается уплата налога, а по окончании года на этот субсчет закрываются все остальные субсчета второго порядка.

В Рабочем плане счетов измениться аналитика к счету 99 «Прибыли и убытки». Изменение аналитики по этому счету вызвано изменением структуры формы № 2 «Отчет о прибылях и убытках» и введением ПБУ 18/02.

Прежде по этому счету отражались финансовые результаты от продаж, прочих доходов и расходов, чрезвычайных доходов и расходов, налог на прибыль, экономические санкции за нарушение налогового законодательства. Теперь, помимо этих проводок отражаются записи по начислению условного расхода (дохода), постоянных налоговых активов (обязательств).

Чтобы не запутаться, необходимо надлежащим образом организовать аналитику по этому счету. Прежде всего, выделить субсчет «Прибыль (убыток) до налогообложения». Сальдо по этому субсчету будет соответствовать соответствующей строке «Отчета о прибылях и убытках» и послужит базой для расчета условного расхода (дохода).

Отдельно необходимо выделить субсчет «Чрезвычайные доходы и расходы», «Текущий налог на прибыль».

К субсчету «Текущий налог на прибыль» необходимо открыть субсчета второго порядка «Условный расход (доход)», «Постоянные налоговые активы (обязательства)».

В новых образцах формы № 2 «Отчет о прибылях и убытках» экономические санкции за нарушение налогового законодательства, сумма ЕНВД по отдельным видам деятельности, начисление дивидендов отражается по вписываемым строкам после строки «Текущий налог».

Кроме того, выделена строка «Чистая прибыль (убыток) отчетного периода», которая должна совпадать с итогом (сальдо)

по счету 99 «Прибыль и убытки» независимо от того, применяет организация ПБУ 18/02 или нет.

19. Чтобы получить правильное значение показателя чистой прибыли к счету 99 необходимо открыть субсчета первого порядка:

– «Экономические санкции за нарушение налогового законодательства»;

– «ЕНВД»;

– «Начисление дивидендов»;

– «Чистая прибыль (убыток) организации».

20. Примерный рабочий план счетов бухгалтерского учета представлен в приложении № 4 к настоящим Методическим рекомендациям.

2.3. Индивидуальные формы первичных учетных документов

21. Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами, составленными по формам, содержащимися в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, утвержденных в порядке, предусмотренном законодательством РФ.

22. Унифицированные формы первичной учетной документации закреплены в следующих нормативных документах:

а) по учету сельскохозяйственной продукции и сырья – постановление Госкомстата РФ от 29.09.1997 г. № 68 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету сельскохозяйственной продукции и сырья»;

б) специализированные формы первичной учетной документации в сельском хозяйстве – Приказ Минсельхоза РФ от 16.05.2003 г. № 750 «Об утверждении специализированных форм первичной учетной документации»;

в) отраслевые формы учетных документов зерна и продуктов его переработки хлебоприемных и зерноперерабатывающих предприятий – приказ Государственной хлебной инспекции при Правительстве РФ от 8.04.2002 г. № 29 «Об утверждении Порядка учета зерна и продуктов его переработки».

г) по учету движения материалов, по учету продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения, по учету движения зерна и другой продукции растениеводства, продукции жи-

вотноводства, по учету реализации продукции и по учету движения прочих материально-производственных запасов» – приказ Минсельхоза РФ от 31.01.2003 г. № 26 «Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях»;

д) по учету труда и его оплаты – постановление Госкомстата РФ от 5.01.2004 г. № 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты»;

е) по учету расчетов с подотчетными лицами – постановление Госкомстата РФ от 1.08.2001 г. № 55 «Об утверждении унифицированной формы первичной учетной документации № АО-1 «Авансовый отчет»;

ж) по учету основных средств – постановление Госкомстата РФ от 21.01.2003 г. № 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств»;

з) по учету кассовых операций и результатов инвентаризации – постановление Госкомстата РФ от 18.08.1998 г. № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации» (с изменениями от 27 марта, 3 мая 2000 г.);

и) по учету торговых операций – постановление Госкомстата РФ от 25.12.1998 г. № 132 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций»;

к) по учету товаров в розничной торговли – приказ Минфина РФ от 28.12.2001 г. № 119н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» (с изменениями от 23 апреля 2002 г.);

и другие нормативные документы, которые применяются в зависимости от вида сельскохозяйственного предприятия.

23. В том случае, если для оформления хозяйственных операций не предусмотрены типовые формы учетных документов, то используются утвержденные организацией формы первичных учетных документов. При разработке первичных учетных документов следует руководствоваться пунктом 2 статьи 9 Федерального закона от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (с изменениями от 23 июля 1998 г., 28 марта, 31 декабря 2002 г., 10 января, 28 мая, 30 июня 2003 г.), в соответствии с которым

первичные учетные документы принимаются к учету при условии содержания следующих обязательных реквизитов:

а) наименование документа;

б) дату составления документа;

в) наименование организации, от имени которой составлен документ;

г) содержание хозяйственной операции;

д) измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;

е) наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;

ж) личные подписи указанных лиц.

В случае, если предприятие применяет первичные учетные документы неунифицированной формы или не утвержденные в его учетной политике, то расходы, оформленные такими документами, не могут быть приняты к бухгалтерскому учету.

24. Примерные формы первичных учетных документов по учету основных средств (ведомость дефектов оборудования и акт о выявленных дефектах оборудования (машин, зданий и сооружений)) приведены в приложении № 5 к настоящим Методическим рекомендациям.

2.4. Примерные формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности

25. Внутренняя отчетность представляет собой используемую для нужд управления организацией систему сбора информации в денежном и натуральном измерении о фактах хозяйственной деятельности, влияющих не только на финансовые, но и на производственные и технологические показатели.

Формы документов для внутренней отчетности устанавливаются сельскохозяйственной организацией самостоятельно в зависимости от технологического процесса производства и переработки сельскохозяйственной продукции, используемых сырья и материалов, условий сбыта продукции и прочих условий.

Информация, формируемая во внутренней отчетности организации, предназначена внутренним пользователям – руководителям и администрации с целью принятия различного рода управленческих решений.

По периодичности представления внутренняя отчетность организации может предоставляться как ежедекадно (ежемесячно), так и ежегодно, в зависимости от нужд управленческого персонала. Внутренняя отчетность может представляться как на бумажных носителях, так и в электронном виде.

26. Содержание внутренней отчетности является коммерческой тайной организации. Лица, получившие доступ к информации, содержащейся во внутренней отчетности, обязаны хранить коммерческую тайну. За ее разглашение они несут ответственность, установленную в соответствии с Федеральным законом от 29.07.04г. №98-ФЗ «О коммерческой тайне».

27. Сельскохозяйственные организации ведут учет затрат для целей исчисления себестоимости и выявления финансового результата в соответствии с Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденными приказом МСХ РФ от 06.06.03г. №792.

При разработке форм внутренней отчетности сельскохозяйственным организациям необходимо определить основные показатели, формируемые в подразделениях организации основными из которых являются затраты и результаты работы подразделений и организации в целом.

В зависимости от объема и разнообразия производимой продукции (работ, услуг) затраты на производство в сельскохозяйственных организациях группируют по видам производств: основное производство, вспомогательные производства, обслуживающие производства и хозяйства.

В качестве источника данных для составления форм внутренней отчетности по затратам и результатам при журнально-ордерной форме счетоводства являются:

- лицевой счет (производственный отчет) подразделения (ф. № 83-АПК), и сводный лицевой счет (ф. № 83-АПК), или соответствующие машинограммы при компьютерных технологиях бухгалтерского учета;
- ведомости аналитического учета (ф. № 38-АПК) «Ведомость аналитического учета расчетов по счетам 62,73,76» и (ф. № 62-АПК) «Ведомость учета продажи продукции, работ, услуг сельскохозяйственных организаций» или соответствующие машино-

граммы при компьютерных технологиях бухгалтерского учета и другие регистры бухгалтерского учета.

28. Примерные образцы форм внутренней отчетности, используемые сельскохозяйственными организациями в процессе финансово-хозяйственной деятельности и предназначенные для раскрытия информации о затратах и результатах по обычным видам деятельности приведены в приложении № 6 к настоящим Методическим рекомендациям.

29. В соответствии с требованиями управленческого учета, применением метода «Директ-костинг» и формирования внутренней отчетности внутрихозяйственные подразделения сельскохозяйственных организаций трансформируются в «центры ответственности», которые одновременно являются центрами формирования затрат и маржинального дохода.

Данный подход к формированию центров ответственности дает возможность учитывать лишь прямые переменные затраты, которые возникают у них и являются подконтрольными им. Эти затраты находятся в прямой зависимости от изменения объема производства производимой продукции (работ, услуг) конкретного центра. При учете по переменным затратам исчисляется «усеченная» неполная себестоимость продукции (работ, услуг). Контроль за переменными затратами позволяет подразделениям воздействовать на формирование маржинального дохода, который представляет разницу между выручкой за реализованную продукцию (работы, услуги) и прямыми переменными затратами (сумма покрытия затрат).

С целью определения «усеченной» себестоимости Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и методическими рекомендациями по его применению, утвержденными приказом МСХ РФ от 13.06.2001г. №654, сельскохозяйственным предприятиям предоставлено право выбора учета общехозяйственных расходов.

Используя первый вариант учета общехозяйственных расходов в качестве периодических, предприятие отражает списание данных расходов непосредственно в Дебет счета 90.2 «Себестоимость продаж» с Кредита 26 «Общехозяйственные расходы» и, тем самым, производит исчисление «усеченной» себестоимости.

Включение общехозяйственных расходов в себестоимость видов продукции (работ, услуг) по второму варианту предприятие отражает бухгалтерской записью Дебет 20,23,29 Кредит 26 и определяет полную себестоимость. При применении маржинального подхода предприятия могут использовать следующие формы внутренней отчетности (табл. 2.4.1, 2.4.2).

Таблица 2.4.1

Отчет о затратах по обычным видам деятельности при применении метода «Директ-костинг»

№ п/п	Показатели	Ед. изм.	Количество (масса, объем)	Стоимость
1	Выход продукции			
2	**Переменные затраты, в т.ч.:**			
3	Материальные расходы, в т.ч.:			
4	Семена и посадочный материал			
5	Удобрения			
6	Средства защиты растений и животных			
7	Корма			
8	Сырье для переработки			
9	Нефтепродукты			
10	Топливо и энергия на технологические цели			
11	Оплата труда			
12	Отчисления на социальные нужды			
13	**Всего переменные затраты**			
14	**Постоянные затраты, в т.ч.:**			
15	Содержание основных средств			
16	Работы и услуги вспомогательных производств			
17	Налоги, сборы и другие платежи			
18	Прочие затраты			
19	Потери от брака, падежа животных			
20	Общепроизводственные расходы			
21	Общехозяйственные расходы			
22	**Всего постоянные затраты**			
23	Итого совокупные затраты за месяц			
24	Итого совокупные затраты за год			

Таблица 2.4.2

Отчет о результатах по обычным видам деятельности при применении метода «Директ-костинг»

№ п/п	Показатели	Ед. изм.	Количество (масса, объем)	Стоимость
1	Выход продукции			
2	Цена за единицу продукции (работ, услуг)			
3	Выручка от продажи продукции (работ, услуг)			
4	Переменные расходы			
5	Маржинальный доход			
6	Постоянные расходы			
7	Операционная прибыль			
8	Итого маржинальный доход за месяц			
9	Итого маржинальный доход за год			

30. При использовании в управленческом учете метода «Стандарт-кост», т.е. учета затрат по нормам и отклонениям от норм и исчисления нормативной себестоимости продукции (работ, услуг) предприятие может использовать следующие формы внутренней отчетности (табл. 2.4.3, 2.4.4).

Таблица 2.4.3

Отчет о затратах по обычным видам деятельности при применении метода «Стандарт-кост»

№, п/п	Показатели	Ед. изм.	По норме		Отклонения от норм	
			Количество (масса, объем)	Стоимость	Количество (масса, объем)	Стоимость
1	2	3	4	5	6	7
1	Выход продукции					
2	**Нормативная** себестоимость продукции (работ, услуг), в т.ч.:					

Продолжение таблицы 2.4.3

1	2	3	4	5	6	7
3	Материальные расходы, в т.ч.:					
4	Семена и посадочный материал					
5	Удобрения					
6	Средства защиты растений и животных					
7	Корма					
8	Сырье для переработки					
9	Нефтепродукты					
10	Топливо и энергия на технологические цели					
11	Оплата труда					
12	Отчисления на социальные нужды					
13	Содержание основных средств					
14	Работы и услуги вспомогательных производств					
15	Налоги, сборы и другие платежи					
16	Прочие затраты					
17	Потери от брака, падежа животных					
18	Общепроизводственные расходы					
19	Общехозяйственные расходы					
20	Итого затраты за месяц					
21	Итого затраты за год					

Таблица 2.4.4

Отчет о результатах по обычным видам деятельности при применении метода «Стандарт-кост»

№ п/п	Показатели	Ед. изм	Количество (масса, объем)	Стоимость
1	Выход продукции			
2	Цена за единицу продукции (работ, услуг)			
3	Выручка от продажи продукции (работ, услуг)			
4	Нормативная себестоимость проданной продукции			
5	**Операционная прибыль по «Стандарт-кост»**			
6	Фактическая себестоимость проданной продукции			
7	**Операционная прибыль**			
8	Итого операционная прибыль по «Стандарт-кост» за месяц			
9	Итого операционная прибыль по «Стандарт-кост» за год			

2.5. Примерный график документооборота

31. В соответствии с пунктом 5 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98, утвержденного приказом Минфина России от 9.12.98 г. № 60н при формировании учетной политики организации утверждаются правила документооборота и технология обработки учетной информации.

В учетной политике, как правило, указывается, что порядок и сроки создания первичных учетных документов и их передачи для отражения в бухгалтерском учете определены графиком (схемой) документооборота, утвержденным в установленном порядке. При этом график (схему) документооборота целесообразно выделить в отдельный документ и утвердить в качестве приложения к учетной политике организации для целей бухгалтерского учета.

32. График фактического документооборота отражает сложившуюся в организации систему документооборота.

График включает в себя перечень работ по созданию, проверке и обработке каждого из первичных документов, журналов, книг учета, сводных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности головной организации, обособленных структурных подразделений и организации в целом; ответственных за это подразделений (сотрудников) с указанием их взаимосвязи и сроков выполнения этих работ.

Использование графика документооборота в управлении предприятием позволяет **сократить трудозатраты на обработку документов** на предприятии за счет:

– *повышения ответственности исполнителей* за соблюдение сроков составления и обработки документов;

– *выявления и исключения из документооборота неиспользуемых (излишних) документов* (особенно это касается сводных документов и регистров бухгалтерского учета).

От четкости составления графика документооборота в значительной степени зависит **своевременность получения информации для нужд управления.**

33. График документооборота является:

- важнейшим организационным регламентом, обеспечивающим создание стройности системы организации бухгалтерского учета на предприятии;
- средством обслуживания рабочего места;
- средством повышения качества работы службы бухгалтерского учета и финансовой деятельности.

Как средство обслуживания рабочего места график документооборота обеспечивает:

- ритмичность работы работников учета на каждом рабочем месте и службы в целом;
- выполнение работ в соответствии с планом индивидуального распределения обязанностей, то есть каждый работник учета выполняет работу, соответствующую его должностным обязанностям;
- выполнение работ, установленных планом распределения обязанностей;

- выполнение работ в течение установленной продолжительности рабочего дня.

Как средство повышения качества работы службы бухгалтерского учета и финансовой деятельности:

- своевременное составление и представление бухгалтерской и статистической отчетности в установленные адреса;
- своевременное получение учетной ***информации для оперативного руководства организации.***

34. Нормативные документы, регламентирующие организацию бухгалтерского документооборота, можно условно разделить на следующие **группы**:

– регламентирующие общие принципы организации бухгалтерского документооборота;

– регламентирующие особенности документооборота первичной учетной документации в части применения и заполнения отраслевых унифицированных форм;

– регламентирующие особенности документооборота первичной учетной документации в части применения и заполнения унифицированных форм (без отраслевых)

– регламентирующие особенности документооборота бухгалтерской отчетности организаций.

В состав нормативных документов, регламентирующих общие принципы организации бухгалтерского документооборота, входят следующие:

Федеральный закон от 21.11.96 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (с изменениями и дополнениями);

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденное приказом Минфина России от 29.07.98 г. № 34н (с изменениями);

Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете, утвержденое Минфином СССР 29 июля 1983 г. № 105 по согласованию с ЦСУ СССР;

письмо Минфина СССР от 8 марта 1960 г. № 63 «Об инструкции по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства»;

письмо Минфина СССР от 6 июня 1960 г. № 176 «Об инструкции по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства для небольших предприятий и хозяйственных организаций»;

Рекомендации по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства (Приложение 1 к письму Минфина РФ от 24 июля 1992 г. № 59);

Перечень типовых регистров единой журнально-ордерной формы (Приложение 2 к письму Минфина РФ от 24 июля 1992 г. № 59);

письмо Минфина СССР и ЦСУ СССР от 20 февраля 1981 г. № 35/34-Р/426 «О методических указаниях по организации бухгалтерского учета с использованием вычислительной техники»;

Методические рекомендации по бухгалтерскому учету доходов, расходов и финансовых результатов сельскохозяйственных организаций (Приложение к приказу Минсельхоза РФ от 31 января 2003 г. № 28) Раздел III «Первичный учет продаж (доходов и расходов от обычных видов деятельности)».

В состав нормативных документов, регламентирующих особенности документооборота первичной учетной документации в части применения и заполнения отраслевых унифицированных форм, входят следующие:

постановление Госкомстата РФ от 29.09.1997 г. № 68 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету сельскохозяйственной продукции и сырья» – в части первичных документов по учету сельскохозяйственной продукции и сырья;

приказ Государственной хлебной инспекции при Правительстве РФ от 8.04.2002 г. № 29 «Об утверждении Порядка учета зерна и продуктов его переработки» – в части отраслевых форм первичных документов по учету зерна и продуктов его переработки хлебоприемных и зерноперерабатывающих предприятий;

приказ Минсельхоза РФ от 31.01.2003 г. № 26 «Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях» – в части первичных документов по учету движения материалов, по учету продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения, по учету движения зерна и другой продукции растениеводства, продукции животноводства, по учету реализации продукции и по учету движения прочих материально-производственных запасов»;

приказ Минсельхоза РФ от 16.05.2003 г. № 750 «Об утверждении специализированных форм первичной учетной документации» –

в части специализированных форм первичной учетной документации в сельском хозяйстве.

В состав нормативных документов, регламентирующих особенности документооборота первичной учетной документации в части применения и заполнения унифицированных форм (без отраслевых), входят следующие:

постановление Госкомстата РФ от 18.08.1998 г. № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации» (с изменениями от 27 марта, 3 мая 2000 г.) – в части первичных документов по учету кассовых операций и результатов инвентаризации;

постановление Госкомстата РФ от 25.12.1998 г. № 132 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций» – в части первичных документов по учету торговых операций;

постановление Госкомстата РФ от 27 марта 2000 г. N 26 «Об утверждении унифицированной формы первичной учетной документации N ИНВ-26 «Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией»;

постановление Госкомстата РФ от 1.08.2001 г. № 55 «Об утверждении унифицированной формы первичной учетной документации № АО-1 «Авансовый отчет» – в части первичных документов по учету расчетов с подотчетными лицами;

приказ Минфина РФ от 28.12.2001 г. № 119н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» (с изменениями от 23 апреля 2002 г.) – в части первичных документов по учету товаров в розничной торговле;

постановление Госкомстата РФ от 21.01.2003 г. № 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств» – в части первичных документов по учету основных средств;

постановление Госкомстата РФ от 5.01.2004 г. № 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты» – в части первичных документов по учету труда и его оплаты.

Особенности документооборота бухгалтерской отчетности организаций регламентированы приказом Минфина России от 22 июля 2003 г. № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

35. Создание и утверждение графика документооборота регламентируется «Положением о документах и документообороте в бухгалтерском учете» (утверждено Министерством финансов СССР, № 105 от 29 июля 1983 г.), раздел 5 «Порядок организации документооборота», извлечение из которого приводится ниже:

«5. Порядок организации документооборота»

5.1. Движение первичных документов в бухгалтерском учете (создание или получение от других предприятий, учреждений, принятие к учету, обработка, передача в архив – документооборот) регламентируется графиком.

Особенности документооборота в условиях механизации (автоматизации) бухгалтерского учета определены соответствующими нормативными документами.

5.2. Работу по составлению графика документооборота организует главный бухгалтер. График документооборота утверждается приказом руководителя предприятия, учреждения.

5.3. График должен устанавливать на предприятии, в учреждении рациональный документооборот, т. е. предусматривать оптимальное число подразделений и исполнителей для прохождения каждым первичным документом, определять минимальный срок его нахождения в подразделении.

График документооборота должен способствовать улучшению всей учетной работы на предприятии, в учреждении, усилению контрольных функций бухгалтерского учета, повышению уровня механизации и автоматизации учетных работ.

5.4. График документооборота может быть оформлен в виде схемы или перечня работ по созданию, проверке и обработке документов, выполняемых каждым подразделением предприятия, учреждения, а также всеми исполнителями с указанием их взаимосвязи и сроков выполнения работ.

Пример графика документооборота в виде перечня работ приведен в приложении к настоящему Положению.

5.5. Работники предприятия, учреждения (Начальники цехов, мастера, табельщики, работники планово-экономического, финансового отделов, отделов труда и заработной платы, снабжения, кладовщики, подотчетные лица, работники бухгалтерии и др.) создают и представляют документы, относящиеся к сфере их деятельности, по графику документооборота. Для этого каждому исполнителю вручается выписка из графика. В выписке перечисляются документы, относящиеся к сфере деятельности исполнителя,

сроки их представления и подразделения предприятия, учреждения, в которые представляются указанные документы.

5.6. Ответственность за соблюдение графика документооборота, а также ответственность за своевременное и доброкачественное создание документов, своевременную передачу их для отражения в бухгалтерском учете и отчетности, за достоверность содержащихся в документах данных несут лица, создавшие и подписавшие эти документы.

5.7. Контроль за соблюдением исполнителями графика документооборота по предприятию, учреждению осуществляет главный бухгалтер.

В соответствии с Положением о главных бухгалтериях требования главного бухгалтера в части порядка оформления операций и представления в бухгалтерию или на вычислительные установки необходимых документов и сведений являются обязательными для всех подразделений и служб предприятия, учреждения».

Приложение

Пример графика документооборота

по предприятию, учреждению_____

Утверждено приказом №_____ от _____ г.

Наименование документа	Создание документа					Проверка документа				Обработка документа		Передача в архив	
	Кол-во экз.	Ответственный за выписку	Ответственный за оформление	Ответственный за исполнение	Срок исполнения	Ответственный за проверку	Кто представляет	Порядок представления	Срок представления	Кто исполняет	Срок исполнения	Кто исполняет	Срок передачи
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Требование ...	2	цех	ОМТС бухгалтерия	склад	ежедневно (до: часов)	бухгалтерия	1 экз. – цех 2 экз. – склад	при отчете при реестре	ежедневно (до: часов)	бухгалтерия	ежедневно	бухгалтерия	по истечению квартала

36. Работа по составлению графика документооборота может быть выполнена следующими способами:

1-й способ: Составление графика (схемы) документооборота проводится сотрудниками организации;

2-й способ: Составление графика (схемы) документооборота проводится привлеченными консультантами;

3-й способ: Составление графика (схемы) документооборота проводится консультантами при активном участии сотрудников организации.

Рассмотрим каждый из способов более подробно.

Первый способ можно также подразделить на два вида в зависимости от того, привлекаются ли к составлению документооборота только работающие на предприятии сотрудники (преимущественно сотрудники бухгалтерии, ведущие соответствующие участки бухгалтерского учета) или для его составления принимаются на работу новые сотрудники. К *преимуществам первого способа* относятся минимальные затраты организации на составление графика (схемы) документооборота, поскольку предполагается, что оно выполняется сотрудниками в рабочее время и, как следствие, практически не отражается на их оплате труда. *Недостатком* данного способа является то, что при его использовании составление графика (схемы) документооборота занимает достаточно продолжительное время.

Использование ***второго способа*** позволит значительно сократить продолжительность периода составления графика (схемы) документооборота, поскольку консультанты, как правило, уже имеют опыт составления подобных документов, а также, в отличие от штатных сотрудников, могут заниматься составлением графика не отвлекаясь на выполнение своих непосредственных должностных обязанностей (ведение бухгалтерского учета, руководство коллективом и т.п.). Участие в работе по составлению графика (схемы) документооборота сотрудников организации ограничивается предоставлением консультантов данных (включая устную информацию), необходимых для выполнения работ. Результатом работ при использовании этого способа является отчет консультантов, который включает в себя сформированный график (схему) документооборота.

К *преимуществам второго способа* относятся:

– нагрузка на работников организации при составлении графика (схемы) документооборота изменяется незначительно (по сравнению с первым способом);

– период составления графика (схемы) документооборота можно сократить до минимума за счет привлечения большего количества консультантов.

В то же время, поскольку услуги консультантов платные, затраты денежных средств предприятия на составление графика (схемы) документооборота выше, чем при использовании первого способа.

Третий способ заключается в построении и внесении изменений в график (схему) документооборота при активном сотрудничестве консультантов и сотрудников организации. В отличие от второго способа, сотрудники не только предоставляют консультантам информацию, но и контролируют правильность ее обработки и активно участвуют в оптимизации фактического документооборота. Использование *третьего способа* сочетает в себе преимущества первых двух способов, а также создает предпосылки для получения максимально возможного эффекта от использования документооборота в практике управления, поскольку тот факт, что документооборот составлен при участии сотрудников обеспечивает лояльность большинства сотрудников к использованию данного документа в организации.

37. Построение документооборота включает в себя следующие этапы:

1) Сбор информации (описание фактического документооборота);

2) Построение графика фактического документооборота в форме таблицы, а также блок-схем и сетевых графиков документооборота по участкам (для наглядности);

3) Оптимизация документооборота (при необходимости) и построение графика оптимального документооборота, а также блок-схем и сетевых графиков документооборота по участкам.

На ***первом этапе*** собирается информация о движении каждого документа. Примерный бланк для сбора информации при построении фактического документооборота представлен ниже (табл. 2.5.1).

На ***втором этапе*** информация обрабатывается и представляется в виде графика документооборота, а также блок-схем и сетевых графиков документооборота по участкам.

На ***третьем этапе*** производится оптимизация документооборота (при необходимости) и построение графика оптимального документооборота, а также блок-схем и сетевых графиков документооборота по участкам.

Таблица 2.5.1

Наименование документа								
№ формы					Ср. количество обрабатываемых документов в месяц			
Назначение документа								
Входящая информация			Исходящая информация					
Какая информация поступает	Из какого документа	Автом-ки (а) или вручную (р)	Какая информация используется		В какой документ поступает		Автом-ки (а) или вручную (р)	
Создание документа			Проверка документа в бухгалтерии			Бухгалтерская обработка документа, не позднее	Передача в архив. Кто исполняет, сроки	
Когда составляется, сроки	Выполняемые работы в момент составления документа	Ответственный за оформление и исполнение	Ответственный	Сроки, не позднее	Все необходимые подписи на документе			
Примечания (увязка с технологическими процессами, бизнес-процессами и т.д.)								

Образец оформления графика документооборота представлен в приложении № 7 к настоящим Методическим рекомендациям.

2.6. Примерная технология обработки учетной информации

38. В соответствии с пунктом 5 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98, утвержденного приказом Минфина России от 9.12.98 г. № 60н при формировании учетной политики организации утверждаются правила документооборота и технология обработки учетной информации.

Технология обработки учетной информации в большей степени зависит от формы учета, ***самостоятельно выбираемой организацией***. Выбранная форма учета закрепляется в учетной политике организа-

ции для целей бухгалтерского учета и используется непрерывно. Изменение формы ведения бухгалтерского учета оформляется внесением сответствующих изменений в учетную политику организации.

Формами бухгалтерского учета являются мемориально-ордерная, журнально-ордерная, упрощенная, автоматизированная. При этом формы бухгалтерского учета можно условно разделить на традиционную (ручную) и автоматизированную. К первой относятся мемориально-ордерная, журнально-ордерная и упрощенная формы, ко второй, соответственно, – автоматизированная.

39. Нормативные документы, регламентирующие технологию обработки учетной информации, можно условно разделить на следующие **группы**:

– регламентирующие технологию обработки учетной информации в целом;

– регламентирующие технологию обработки учетной информации при традиционной системе ведения бухгалтерского учета;

– регламентирующие технологию обработки учетной информации при компьютерной автоматизированной форме ведения бухгалтерского учета.

В состав нормативных документов, регламентирующих технологию обработки учетной информации в целом, входят следующие:

Федеральный закон от 21.11.96 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (с изменениями и дополнениями);

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденное приказом Минфина России от 29.07.98 г. № 34н (с изменениями);

Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете, утвержденое Минфином СССР 29 июля 1983 г. N 105 по согласованию с ЦСУ СССР.

В состав нормативных документов, регламентирующих технологию обработки учетной информации при традиционной системе ведения бухгалтерского учета, входят следующие:

письмо Минфина СССР от 8 марта 1960 г. N 63 «Об инструкции по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства»;

письмо Минфина СССР от 6 июня 1960 г. N 176 «Об инструкции по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства для небольших предприятий и хозяйственных организаций»;

Рекомендации по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства (Приложение 1 к письму Минфина РФ от 24 июля 1992 г. № 59);

Перечень типовых регистров единой журнально-ордерной формы (Приложение 2 к письму Минфина РФ от 24 июля 1992 г. № 59).

Технология обработки учетной информации при компьютерной автоматизированной форме ведения бухгалтерского учета регламентирована письмом Минфина СССР и ЦСУ СССР от 20 февраля 1981 г. № 35/34-Р/426 «О методических указаниях по организации бухгалтерского учета с использованием вычислительной техники».

2.7. Примерный порядок проведения инвентаризации

40. Одним из обязательных элементов организационной части учетной политики, предусмотренным пунктом 15 Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98, утвержденного приказом Минфина России от 9.12.98 г. № 60н (в редакции приказа Минфина России от 30.12.99 г. № 107н), является порядок проведения инвентаризации.

41. Цели и задачи проведения инвентаризации активов и обязательств организации; случаи, в которых ее проведение обязательно, а также отражение результатов инвентаризации в бухгалтерском учете установлены статьей 12 и пунктом 5 статьи 8 Федерального закона от 21.11.96 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (с изменениями и дополнениями) и пунктами 26-28 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденного приказом Минфина России от 29.07.98 г. № 34н (с изменениями).

В соответствии со статьей 12 Федерального закона от 21.11.96 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» проведение инвентаризации является обязательным в следующих случаях:

– при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;

– перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;

– при смене материально-ответственных лиц;

– при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;

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

– при реорганизации или ликвидации организации;

– в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Порядок проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств организации и оформления ее результатов установлен Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина России от 13.06.95 г. № 49.

42. Исходя из требований, содержащихся в этих нормативных документах, в учетной политике организации (либо в приложении к ней в виде Положения об инвентаризации имущества и финансовых обязательств с соответствующей ссылкой на него в тексте учетной политики для целей бухгалтерского учета) должно быть определено:

– количество (периодичность) инвентаризаций в отчетном году и / или даты их проведения;

– перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них;

– состав инвентаризационной комиссии;

– порядок оформления результатов инвентаризации.

Например, инвентаризацию расчетов с дебиторами и кредиторами целесообразно проводить ежеквартально для обеспечения полноты и своевременности расчетов с поставщиками и покупателями по договорным обязательствам за приобретенные и реализованные товары. Инвентаризацию расчетов с налоговыми органами, внебюджетными фондами и другими органами по налогам и обязательным платежам также целесообразно проводить ежеквартально.

43. Для проведения инвентаризации приказом руководителя организации назначается постоянно действующая инвентаризационная комиссия, а также устанавливается порядок проведения инвентаризации. Приказ руководителя также является письменным заданием на проведение инвентаризации.

44. Документальное оформление результатов инвентаризации производится с использованием унифицированных форм первичной

учетной документации по учету результатов инвентаризации, утвержденных постановлением Госкомстата РФ от 18.08.1998 г. № 88 (с изменениями от 27 марта, 3 мая 2000 г.), а также унифицированной формы первичной учетной документации № ИНВ-26 «Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией», утвержденной Постановлением Госкомстата РФ от 27 марта 2000 г. № 26.

45. Примерное положение об инвентаризации имущества и обязательств (включая приказ об его утверждении) представлено в приложении № 8 к настоящим Методическим рекомендациям.

2.8. Примерный порядок организации внутреннего контроля

46. Сельскохозяйственные предприятия самостоятельно разрабатывают порядок организации внутреннего контроля в соответствии с требованиями действующего законодательства и исходя из особенностей функционирования и требований управления производством и продажей товаров (работ, услуг).

Для контроля хозяйственных операций создается:

– ревизионная комиссия (ревизор),

– служба внутреннего аудита (аудитор) и т. д.

47. При наличии в организации ревизионной комиссии (наблюдательного совета) работа этого органа осуществляется в соответствии с его полномочиями, определенными учредительными документами.

48. При создании в организации службы внутреннего аудита ее работа осуществляется в соответствии с положением об этой службе, утверждаемым руководителем организации.

49. В тех случаях, когда в организации отсутствуют специальные службы внутреннего контроля, соответствующие контрольные полномочия закрепляются непосредственно за управленческими службами (экономической, бухгалтерской, юридической и т.д.) в положениях об этих службах, утверждаемых руководителем организации.

50. Во всех случаях в целях действенной организации внутреннего контроля необходимо обеспечить:

а) подотчетность одних работников другим;

б) внутренние проверки и сверки взаимосвязанных данных по вопросам финансово-хозяйственной деятельности организации;

в) регулярное проведение инвентаризации имущества и обязательств;

г) регулярное отслеживание состояния первичного, аналитического и синтетического учета;

д) ограничение доступа к активам и записям;

е) осуществление контроля за компьютерными информационными системами и прикладными программами;

ж) регулярное проведение оперативного анализа финансово-хозяйственной деятельности.

2.9. Методы оценки активов и обязательств

А. Внеоборотные активы

51. К основным средствам в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденным приказом Министерством финансов РФ от 30.03.2001г. № 26н, относится имущество, которое одновременно удовлетворяет следующим условиям:

а) используется в производстве продукции при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд сельскохозяйственной организации;

б) используется в течение срока полезного использования продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

в) не предполагается последующая перепродажа данного имущества;

г) имущество способно приносить сельскохозяйственной организации экономические выгоды в будущем.

Сельскохозяйственным организациям разрешается самостоятельно устанавливать лимит стоимости основных средств, приобретенных книг, брошюр и т. п. изданий, при списании на затраты на производство (расходы на продажу) по мере отпуска их в производство или эксплуатацию (с возможными вариантами этого лимита в зависимости от размеров, специализации и иных местных условий, а также унификацией с налоговым учетом), но не более 10 000 руб., в соответствии с п. 18 Положения по бухгал-

терскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденным Министерством финансов РФ от 30.03.2001г. № 26н.

52. Начисление амортизации по объектам основных средств в сельском хозяйстве производится в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденным приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001г. № 26н и Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету основных средств сельскохозяйственных организаций, утвержденных приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 19.06.2002г. № 559. В сельском хозяйстве может использоваться любой из четырех рекомендуемых способов начисления амортизационных отчислений:

а) линейный способ;

б) способ уменьшаемого остатка;

в) способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;

г) способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Срок полезного использования определяется организацией на дату ввода в эксплуатацию данного объекта основных средств и является периодом, в течение которого использование объекта основных средств приносит доход организации.

Определение срока полезного использования объектов основных средств ранее использованные у другой организации производится исходя из:

– ожидаемого срока использования в организации этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;

– ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации, естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;

– нормативно – правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды).

В сезонных производствах годовая сумма амортизации относится на затраты в соответствии со сроком работы в году основных средств и, соответственно, – производства продукции.

Годовая сумма амортизационных отчислений в зависимости от выбранного способа начисления амортизации определяется:

а) исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной в зависимости от срока полезного использования этого объекта;

б) исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной в зависимости от срока полезного использования этого объекта;

в) исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и годового соотношения, где в числителе число лет, остающихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока службы объекта;

г) исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств.

53. Амортизация не начисляется по объектам:

– арендуемым организацией в рамках текущей аренды (включая аренду с правом выкупа);

– полученным организацией по договору лизинга, в случае, если, в соответствии с договором объект лизинга остается на балансе у лизингодателя;

– жилищного фонда;

– внешнего благоустройства;

– земельным участкам и объектам природопользования;

– переведенным по решению руководителя организации на консервацию на срок более трех месяцев;

– находящимся в процессе восстановления объектов основных средств, продолжительность которого превышает 12 месяцев.

54. В рамках действия 25 главы Налогового кодекса РФ амортизируемое имущество в сельскохозяйственных организациях распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками полезного использования. Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию данного объекта амортизируемого имущества в соответствии с положениями статьи 258 Налогового кодекса РФ и с учетом классификации основных средств, утверждаемой Правительством РФ.

По основным средствам, приобретенным после 01.01.2002, срок полезного использования устанавливается с учетом Классификации, установленной постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1.

По основным средствам, приобретенным до 01.01.2002, применяется срок полезного использования, установленный при вводе их в эксплуатацию.

В случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации срок полезного использования по этому объекту пересматривается.

Налогоплательщики начисляют амортизацию по объектам основных средств одним из следующих методов:

а) линейным методом;

б) нелинейным методом.

При применении линейного метода сумма начисленной за один месяц амортизации в отношении объекта амортизируемого имущества определяется как произведение его первоначальной (восстановительной) стоимости и нормы амортизации, определенной для данного объекта.

При применении нелинейного метода сумма начисленной за один месяц амортизации в отношении объекта амортизируемого имущества определяется как произведение остаточной стоимости объекта амортизируемого имущества и нормы амортизации, определенной для данного объекта.

В отношении амортизируемых основных средств, используемых для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности, к основной норме амортизации налогоплательщик вправе применять специальный коэффициент, но не выше 2. Для амортизируемых основных средств, которые являются предметом договора финансовой аренды (договора лизинга), к основной норме амортизации налогоплательщик, у которого данное основное средство должно учитываться в соответствии с условиями договора финансовой аренды (лизинга), вправе применять специальный коэффициент, но не выше 3, в соответствии со ст. 259 Налогового кодекса РФ.

Налогоплательщики – сельскохозяйственные организации промышленного типа (птицефабрики, животноводческие комплексы,

звероовхозы, тепличные комбинаты) вправе в отношении собственных основных средств применять к основной норме амортизации, выбранной самостоятельно с учетом положений 25 главы Налогового кодекса РФ, специальный коэффициент, но не выше 2.

Налогоплательщики, передавшие (получившие) основные средства, которые являются предметом договора лизинга, заключенного до введения в действие 25 главы Налогового кодекса РФ, вправе начислять амортизацию по этому имуществу с применением методов и норм, существовавших на момент передачи (получения) имущества, а также с применением специального коэффициента не выше 3.

По основным средствам, введенным в эксплуатацию до вступления в силу 25 главы Налогового кодекса РФ, полезный срок их использования устанавливается налогоплательщиком самостоятельно по состоянию на 1 января 2002 года с учетом классификации основных средств, определяемых Правительством РФ, и сроков полезного использования по амортизационным группам, установленным статьей 258 Налогового кодекса РФ.

Сумма начисленной за один месяц амортизации по указанному имуществу определяется как:

1) произведение остаточной стоимости и нормы амортизации (исчисленной исходя из оставшегося срока полезного использования), установленной налогоплательщиком для указанного имущества в соответствии с пунктом 4 статьи 259 Налогового кодекса РФ, – при применении нелинейного метода начисления амортизации;

2) произведение остаточной стоимости, определенной по состоянию на 1 января 2002 года, и нормы амортизации (исчисленной исходя из оставшегося срока полезного использования), установленной налогоплательщиком для указанного имущества в соответствии с пунктом 4 статьи 259 Налогового кодекса РФ, – при применении линейного метода начисления амортизации.

Указанные положения главы 25 Налогового кодекса РФ могут применяться и для целей бухгалтерского учета при принятии такого решения в рамках учетной политики организации.

55. Переоценка основных средств в сельскохозяйственных организациях проводится в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденным приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001г. № 26н и

Методическими указаниями по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных приказом Министерства финансов РФ от 13.10.2003г. № 91н.

В соответствии с пунктом 15 указанного Положения коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на начало отчетного периода) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости.

Переоценка основных средств производится по распоряжению руководителя. Порядок проведения переоценки указывается в данном распоряжении.

Переоценка может производиться одним из следующих способов:

– путем индексации;

– путем прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам самостоятельно;

– с привлечением оценщика.

Земельные участки и объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы) переоценке не подлежат.

56. В соответствии с приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 13.06.2001г. № 654 «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и методических рекомендаций по его применению», для учета выбытия объектов основных средств (продажи, списания, частичной ликвидации, передачи безвозмездно и др.) к счету 01 «Основные средства» может открываться субсчет «Выбытие основных средств». В дебет этого субсчета переносится стоимость выбывающего объекта, а в кредит – сумма накопленной амортизации. По окончании процедуры выбытия остаточная стоимость объекта списывается со счета 01 «Основные средства» на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

При выбраковке животных из основного стада и постановке на откорм, их балансовую стоимость списывают со счета 01 в дебет счета 11 «Животные на выращивании и откорме», а при их забое без постановки на откорм – в дебет субсчета 20-3 «Промышленные производства».

При продаже скота основного стада без постановки на откорм балансовую стоимость отражают по кредиту счета 01 и дебету субсчета 91-2 «Прочие расходы». Продажную стоимость этого

скота отражают на дебете счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредите субсчета 91-1.

По рабочему скоту списание осуществляется через субсчет 01-11 «Выбытие основных средств».

Погибшие в результате стихийных бедствий молодые насаждения списывают по их стоимости на начало года, с добавлением затрат на выращивание текущего года до момента гибели в дебет счета 99 «Прибыли и убытки», субсчет «Чрезвычайные расходы». Если они были застрахованы, то страховое возмещение относят в кредит счета 99 «Прибыли и убытки», субсчет «Чрезвычайные доходы» в корреспонденции с дебетом субсчета 76-1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию».

При продаже основных средств разным организациям в рассрочку причитающуюся сумму отражают по кредиту субсчета 91-1 «Прочие доходы» в корреспонденции с дебетом счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». По мере поступления средств в оплату их учитывают по дебету счета 51 «Расчетные счета» и кредиту счета 62.

При безвозмездной передаче основных средств результат от их выбытия, выявленный на субсчете 01-11 «Выбытие основных средств» списываются на субсчет 91-2 «Прочие расходы». На этот субсчет относят и расходы, связанные с безвозмездной передачей основных средств.

57. В сельскохозяйственных организациях амортизация нематериальных активов производится в соответствии с пунктом 15 Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2000, утвержденного приказом Министерства финансов РФ от 16.10.2000г. № 91н, одним из следующих способов:

а) линейный способ;

б) способ уменьшаемого остатка;

в) способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Применение одного из способов по группе однородных нематериальных активов производится в течение всего их срока полезного использования.

В течение срока полезного использования нематериальных активов начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев консервации организации.

В соответствии с пунктом 16 указанного положения годовая сумма начисления амортизационных отчислений определяется:

при линейном способе – исходя из первоначальной стоимости нематериальных активов и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;

при способе уменьшаемого остатка – исходя из остаточной стоимости нематериальных активов на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

В течение отчетного года амортизационные отчисления по нематериальных активам начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере 1/12 годовой суммы.

В сезонных производствах годовая сумма амортизационных отчислений по нематериальным активам начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчетном году.

При способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) начисление амортизационных отчислений производится исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости нематериального актива и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования нематериального актива.

В соответствии с пунктом 17 указанного положения срок полезного использования нематериальных активов определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

Определение срока полезного использования нематериальных активов производится исходя из:

срока действия патента, свидетельства и других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности согласно законодательству Российской Федерации;

ожидаемого срока использования этого объекта, в течение которого организация может получать экономические выгоды (доход).

Для отдельных групп нематериальных активов срок полезного использования определяется исходя из количества продукции или иного натурального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования этого объекта.

По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизационных от-

числений устанавливаются в расчете на двадцать лет (но не более срока деятельности организации).

В соответствии с пунктом 21 указанного положения амортизационные отчисления по нематериальным активам отражаются в бухгалтерском учете одним из способов: путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете либо путем уменьшения первоначальной стоимости объекта.

58. Организации, которые выполняют научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы (НИОКР) собственными силами, а также выступают заказчиками указанных работ по договору, должны руководствоваться в своей работе Положением по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (ПБУ 17/02), утвержденного приказом Минфина РФ от 19.11.02г. № 115н.

При этом организации, выполняющие НИОКР собственными силами, имеют право применять ПБУ 17/02 только в том случае, если они выполняют эти работы для собственных нужд. Те же организации, которые выполняют указанные работы в качестве исполнителей (подрядчиков) для сторонних организаций, расходы по ним учитывают в качестве расходов по обычным видам деятельности на счетах затрат. Так сказано в пункте 5 Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденного приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н. К таким организациям правила ПБУ 17/02 не применяются.

В соответствии с ПБУ 17/02 к научно-исследовательским работам относятся работы, связанные с осуществлением научной (научно-исследовательской), научно-технической деятельности и экспериментальных разработок. Определение таким работам дано в Федеральном законе от 23 августа 1996 г. № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике». Опытно-конструкторские работы – это работы, связанные с разработкой образцов новых изделий (новой техники, новых материалов) и конструкторской документации к ним. А к технологическим работам относятся работы, связанные с созданием новых технологий по изготовлению продукции (выполнению работ, оказанию услуг), оформленные соответствующей документацией.

В соответствии с пунктами 7 и 8 ПБУ 17/02 в зависимости от полученных результатов учет расходов по научно-исследовательским, опытно-конструктивным и технологическим работам может осуществляться следующим образом:

– НИОКР, результаты которых являются нематериальными активами. Результаты таких работ должны учитываться по правилам Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2000), утвержденного приказом Минфина РФ от 16.10.2000г. № 91н;

– НИОКР, результаты которых не могут быть учтены в составе нематериальных активов. К ним относятся работы, результаты которых не подлежат правовой охране или не оформлены в установленном порядке. К таким НИОКР применяются правила ПБУ 17/02;

– НИОКР, которые не дали положительного результата. Расходы по таким НИОКР учитываются в составе внереализационных расходов.

В соответствии с пунктом 11 ПБУ 17/02 НИОКР, которые привели к положительному результату, списываются в бухгалтерском учете в течение периода, установленного организацией, но не более пяти лет. При этом применяется один из следующих способов:

– линейным способом;

– способом списания расходов пропорционально объему продукции (работ, услуг).

Списание расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам линейным способом осуществляется равномерно в течение принятого срока.

При способе списания расходов пропорционально объему продукции (работ, услуг) определение суммы расходов по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам, подлежащей списанию в отчетном периоде, производится исходя из количественного показателя объема продукции (работ, услуг) в отчетном периоде и соотношения общей суммы расходов по конкретной научно-исследовательской, опытно-конструкторской, технологической работе и всего предполагаемого объема продукции (работ, услуг) за весь срок применения результатов конкретной работы.

Применение того или иного способа списания расходов по НИОКР организация должна отразить в учетной политике.

59. В соответствии с пунктом 2 Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» (ПБУ 19/02), утвержденного приказом Минфина РФ от 10.12.02 г. № 126н для принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве финансовых вложений необходимо единовременное выполнение следующих условий:

– наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование права у организации на финансовые вложения и на получение денежных средств или других активов, вытекающее из этого права;

– переход к организации финансовых рисков, связанных с финансовыми вложениями (риск изменения цены, риск неплатежеспособности должника, риск ликвидности и др.);

– способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем в форме процентов, дивидендов, либо прироста их стоимости (в виде разницы между ценой продажи (погашения) финансового вложения его покупной стоимостью, в результате его обмена, использования при погашении обязательств организации, увеличения текущей рыночной стоимости и т.п.).

Финансовыми вложениями организации могут быть:

– государственные и муниципальные ценные бумаги;

– ценные бумаги других организаций, в том числе долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определена (облигации, векселя);

– вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ);

– предоставленные другим организациям займы;

– депозитные вклады в кредитных организациях;

– дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования;

– вклады организации-товарища по договору простого товарищества и пр.

Все финансовые вложения (включая ценные бумаги) подразделяются на две группы:

1) по которым можно определить текущую рыночную стоимость в установленном порядке;

2) по которым текущая рыночная стоимость не определяется.

Финансовые вложения (в т.ч. ценные бумаги), по которым не определяется текущая рыночная стоимость, подлежат отражению в бухгалтерском учете и в бухгалтерской отчетности на отчетную дату по первоначальной стоимости (пункт 21 ПБУ 19/02).

Выбытие финансовых вложений имеет место в случаях погашения, продажи, безвозмездной передачи, передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций, передачи в счет вклада по договору простого товарищества и прочее.

В соответствии с пунктом 26 ПБУ 19/02 при выбытии актива, принятого к бухгалтерскому учету в качестве финансовых вложений, по которому не определяется текущая рыночная стоимость, его стоимость определяется исходя из оценки, определяемой одним из следующих способов:

1) по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений;

2) по средней первоначальной стоимости;

3) по первоначальной стоимости первых по времени приобретения финансовых вложений (способ ФИФО).

При этом по каждой группе (виду) финансовых вложений в течение отчетного года применяется только один способ оценки.

Вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (за исключением акций акционерных обществ), предоставленные другим организациям займы, депозитные вклады в кредитных организациях, дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, оцениваются по первоначальной стоимости каждой выбывающей из приведенных единиц бухгалтерского учета финансовых вложений.

Ценные бумаги могут оцениваться организацией при выбытии по средней первоначальной стоимости, которая определяется по каждому виду ценных бумаг как частное от деления первоначальной стоимости вида ценных бумаг на их количество, складывающихся соответственно из первоначальной стоимости и количества остатка на начало месяца и поступивших ценных бумаг в течение данного месяца.

Оценка по первоначальной стоимости первых по времени приобретения финансовых вложений (способ ФИФО) основана на

допущении, что ценные бумаги списываются в течение месяца и иного периода в последовательности их приобретения (поступления), т.е. ценные бумаги, первыми списываемые, должны быть оценены по первоначальной стоимости ценных бумаг первых по времени приобретений с учетом первоначальной стоимости ценных бумаг, числящихся на начало месяца. При применении этого способа оценка ценных бумаг, находящихся в остатке на конец месяца, производится по первоначальной стоимости последних по времени приобретений, а в стоимости проданных ценных бумаг учитывается стоимость ранних по времени приобретений.

Применение одного из указанных способов по группе (виду) финансовых вложений организация должна отразить в учетной политике.

В соответствии с пунктом 32 ПБУ 19/02 оценка финансовых вложений на конец отчетного периода производится в зависимости от принятого способа оценки финансовых вложений при их выбытии, т.е. по текущей рыночной стоимости, по первоначальной стоимости каждой единицы бухгалтерского учета финансовых вложений, по средней первоначальной стоимости, по первоначальной стоимости первых по времени приобретения финансовых вложений (способ ФИФО).

Б. Материально – производственные запасы

60. Бухгалтерский учет материально-производственных запасов производится в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденным приказом Минфина РФ от 09.06.01г. № 44н и Методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально – производственных запасов, утвержденными приказом Минфина РФ от 28.12.2001г. №119н, а также Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях, утвержденных приказом Минсельхоза РФ от 31 января 2003 г. №26.

Материально-производственные запасы отражаются в бухгалтерском учете на основании Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекоменда-

ций по его применению, утвержденных приказом Минсельхоза РФ от 13 июня 2001 г. № 654.

Сырье, основные и вспомогательные материалы, топливо, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, запасные части, тару, используемые для упаковки и транспортировки продукции (товаров), и другие материальные ценности отражают в балансе по цене приобретения (исторической стоимости) или рыночной стоимости, если она ниже исторической.

Материально-производственные запасы в бухгалтерском учете отражают по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или учетным ценам.

Для обобщения информации о наличии и движении, принадлежащих организации сырья, материалов, запасных частей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, тары и т.п. ценностей (в том числе находящихся в пути и переработке) предназначен счет 10 «Материалы». Материалы учитывают на счете 10 «Материалы» по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или учетным ценам. Сельскохозяйственные организации, продукцию собственного производства отчетного года, отражаемую на счете 10 «Материалы», в течение года (до составления годовой отчетной калькуляции) учитывают по плановой себестоимости. После составления годовой отчетной калькуляции плановую себестоимость материалов корректируют до фактической себестоимости.

В зависимости от принятой учетной политики организации поступление материалов может отражаться:

– с использованием счета 10 «Материалы» и оценкой материалов на счете 10 по фактической себестоимости;

– с использованием счета 10 «Материалы», счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», счета 16 «Отклонение в стоимости материалов» с оценкой материалов на счета 10 «Материалы» по учетным ценам.

В первом случае оприходование материалов отражают записью по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», и т.д. в зависимости от того, откуда поступили

те или иные ценности и от характера расходов по заготовке и доставке материалов в организацию.

Во втором случае оприходование материалов, фактически поступивших в организацию, отражают записью по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» по учетным ценам. При учете материалов по учетным ценам разницу между стоимостью ценностей по этим ценам и фактической себестоимостью их приобретения (заготовления) отражают на счете 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей».

Для обобщения информации о наличии и движении, принадлежащих организации молодняка животных; взрослых животных, находящихся на откорме и в нагуле; птицы; зверей; кроликов; семей пчел; животных, переданных гражданам на выращивание по договорам, а также скота, принятого от населения для продажи предназначен счет 11 «Животные на выращивании и откорме».

Материальные ценности, принятые на ответственное хранение, учитывают на забалансовом счете 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение». Сырье и материалы заказчика, принятые организацией в переработку (давальческое сырье), но не оплачиваемые, учитывают на забалансовом счете 003 «Материалы, принятые в переработку».

61. Порядок определения учетной цены покупных материалов предусмотрен подпунктами 89-93 пункта 3 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях, утвержденных приказом Минсельхоза РФ от 31 января 2003 г. №26.

Учетные цены разрабатываются исходя из цен поставщиков, установленных в соответствующих прайс-листах или других публичных источниках, транспортных тарифов, торговых наценок и расходов по доставке материальных ценностей в организацию. В этом случае отдельно учитывают отклонения от установленных твердых учетных цен.

В качестве учетных цен на материалы могут применяться:

а) плановая себестоимость (планово-расчетные цены). В этом случае отклонения договорных цен от планово-расчетных учитываются в составе транспортно-заготовительных расходов. Пла-

ново-расчетные цены разрабатываются и утверждаются организацией применительно к уровню фактической себестоимости соответствующих материалов. Они предназначены для использования внутри организации;

б) договорные цены. В этом случае другие расходы, входящие в фактическую себестоимость материалов, учитываются отдельно в составе транспортно-заготовительных расходов;

в) фактическая себестоимость материалов по данным предыдущего месяца или отчетного периода (квартала, года). В этом случае отклонения между фактической себестоимостью материалов текущего месяца и их учетной ценой учитываются в составе транспортно-заготовительных расходов;

г) средняя цена группы. В этом случае разница между фактической себестоимостью материалов и средней ценой группы учитывается в составе транспортно-заготовительных расходов. Средняя цена группы – разновидность планово-расчетной цены (плановой себестоимостью). Она устанавливается в тех случаях, когда производится укрупнение номенклатурных номеров материалов путем объединения в один номенклатурный номер нескольких размеров, сортов, видов однородных материалов, имеющих незначительные колебания в ценах. При этом на складе такие материалы учитываются на одной карточке.

Отклонения плановой себестоимости (планово-расчетных цен) и средних цен от рыночных не должны превышать, как правило, десять процентов.

При установлении учетных цен в сельскохозяйственных организациях необходимо иметь в виду следующее:

а) сельскохозяйственная продукция и заготовленные материалы собственного производства текущего года до определения в конце года фактической себестоимости учитываются по плановой себестоимости производства и заготовления, продукция производства прошлых лет – по фактической, покупные – по фактическим затратам приобретения (включая расходы по доставке в сельскохозяйственную организацию);

б) запасные части и ремонтные материалы, горючее и смазочные материалы, биопрепараты, медикаменты и химикаты, инструменты и мелкий инвентарь, минеральные удобрения, твердое

топливо, строительные материалы, поступающие в сельскохозяйственные организации с резко различными транспортно-заготовительными расходами, учитываются по расчетным ценам, устанавливаемым исходя из цен поставщика, торговых наценок, транспортных тарифов, расходов по доставке материальных ценностей в сельскохозяйственную организацию

62. Согласно пункту 5 Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденного Приказом МФ РФ от 09.06.2001 № 44н, материально – производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Фактической себестоимостью материально – производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ). В фактическую себестоимость МПЗ включаются суммы, определяемые согласно пункту 6 ПБУ 5/01.

Покупные материальные ценности, как правил, учитывают по фактической себестоимости, складывающейся из стоимости, указанной в счетах поставщиков, и транспортно-заготовительных расходов. В текущем учете (аналитическом и складском) в течение отчетного периода при необходимости их оценивают по учетным ценам.

Организация в своей учетной политике должна установить конкретный вариант учета транспортно-заготовительных расходов (ТЗР) путем:

– отнесения ТЗР на отдельный счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», согласно расчетным документам поставщика;

– отнесения ТЗР на отдельный субсчет к счету 10 «Материалы»;

– непосредственного (прямого) включения ТЗР в фактическую себестоимость материала (присоединение к договорной цене материала, присоединение к денежной оценке вклада в уставной капитал, внесенный в форме МПЗ, присоединение к рыночной стоимости безвозмездно полученных материалов и т.д.).

Непосредственное (прямое) включение ТЗР в фактическую себестоимость материала целесообразно в организациях с небольшой номенклатурой материалов, а также в случаях существенной значимости отдельных видов и групп материалов.

Пункт 13 ПБУ 5/01 отражает специфику учета транспортно-заготовительных расходов для предприятий, осуществляющих торговую деятельность. Такие организации могут затраты по заготовке и доставке товаров до центральных складов (баз), производимые до момента их передачи в продажу, включать в состав расходов на продажу, т.е. в издержки обращения.

Если учетной политикой организации торговли определено, что расходы по заготовке и доставке товаров относятся на издержки обращения, необходимо также указать порядок списания этих расходов.

Товары, приобретенные организацией для продажи, оцениваются по стоимости их приобретения. Организации, осуществляющей розничную торговлю, разрешается производить оценку приобретенных товаров по продажной стоимости с отдельным учетом наценок (скидок).

Таким образом, стоимость товаров, приобретенных для дальнейшей продажи, в бухгалтерском учете может отражаться двумя способами:

– по покупной стоимости с использованием счета 41 «Товары». При осуществлении закупок товаров по импорту (в том числе по товарообменным операциям) исчисление покупной стоимости поступающих товаров (материалов, полуфабрикатов, оборудования и пр.) производится исходя из их стоимости, предусмотренной в контракте (договоре).

– по продажным цена (помимо стоимости приобретения товаров они включают еще и торговую наценку), при этом используется счет 41 «Товары» и счет 42 «Торговая наценка» (применяется для организаций розничной торговли).

Учет товаров для оптовой и розничной торговли ведется на отдельных субсчетах счета 41.

63. В соответствии с подпунктам 94 – 100 пункта 3 Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях, утвержденных приказом Минсельхоза РФ от 31 января 2003 г. №26, при отпуске материалов в производство и ином выбытии их оценка производится организацией одним из следующих способов:

а) по себестоимости каждой единицы (таким способом оценивают запасы, которые не смогут обычным образом заменять друг

друга или подлежат особому учету, например радиоактивные, взрывчатые вещества и тому подобное);

б) по средней себестоимости;

в) по способу ФИФО (по себестоимости первых по времени приобретения материалов);

г) по способу ЛИФО (по себестоимости последних по времени приобретения материалов).

Применение какого-либо из перечисленных способов по группе (виду) материалов должно производиться в течение отчетного года и отражается в учетной политике организации, исходя из допущения последовательности применения учетной политики.

Применение способов средних оценок фактической себестоимости материалов, отпущенных в производство или списанных на иные цели, может осуществляться следующими вариантами:

– исходя из среднемесячной фактической себестоимости (взвешенная оценка), в расчет которой включаются количество и стоимость материалов на начало месяца и все поступления за месяц (отчетный период);

– путем определения фактической себестоимости материала в момент его отпуска (скользящая оценка), при этом в расчет средней оценки включаются количество и стоимость материалов на начало месяца и все поступления до момента отпуска.

Применение скользящей оценки должно быть экономически обосновано и обеспечено соответствующими средствами вычислительной техники.

Вариант исчисления средних оценок фактической себестоимости материалов должен раскрываться в учетной политике организации.

В случае значительной трудоемкости учетных работ при оценке материалов по способу средней себестоимости, способу ФИФО и способу ЛИФО допускается принимать для расчета только договорную цену материалов.

64. В соответствии с пунктом 59 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденного приказом Минфина РФ от 29.07.98г. № 34н, готовая продукция отражается в бухгалтерском балансе по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости, включа-

ющей затраты, связанные с использованием в процессе производства основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов, и другие затраты на производство продукции либо по прямым статьям затрат.

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

– по фактической себестоимости;

– по нормативной или плановой себестоимости;

– по прямым статьям затрат.

Корма, семена, готовая продукция могут оцениваться в течение текущего года в бухгалтерском учете и отчетности также по учетным ценам (плановой себестоимости) при обязательном утверждении данного варианта в учетной политике.

Учет продукции сельскохозяйственного производства по ее видам ведут на счетах 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция», 41 «Товары».

При этом сельскохозяйственную продукцию, назначение которой четко определено при получении из производства (например, некоторые виды кормов, семян и посадочного материала), приходуют непосредственно на субсчета по учету соответствующих материальных ценностей. Продукцию, назначение которой четко не определено, учитывают на счете 43 «Готовая продукция». После завершения подработки и определения назначения этой продукции часть ее, подлежащую использованию в качестве кормов и семян, относят на счет 10 «Материалы», а переданную на общественное питание в собственную торговую сеть – на счет 41 «Товары».

При учете готовой продукции на синтетическом счете 43 «Готовая продукция» по фактической производственной себестоимости в аналитическом учете движение ее отдельных наименований можно отражать по учетным ценам (плановой себестоимости, отпускным ценам и т.п.) с выделением отклонений фактической производственной себестоимости изделий от их стоимости по учетным ценам. Такие отклонения учитываются по однородным группам готовой продукции, которые формируются организацией исходя из уровня отклонений фактической производственной себестоимости от стоимости по учетным ценам отдельных изделий.

При списании готовой продукции со счета 43 «Готовая продукция» относящаяся к этой продукции сумма отклонений фактической производственной себестоимости от стоимости по ценам, принятым в аналитическом учете, определяется по проценту, исчисленному исходя из отношения отклонений на остаток готовой продукции на начало отчетного периода и отклонений по продукции, поступившей на склад в течение отчетного месяца, к стоимости этой продукции по учетным ценам.

Сумму отклонений фактической производственной себестоимости готовой продукции от ее стоимости по учетным ценам, относящиеся к отгруженной и проданной продукции, отражают по кредиту счета 43 «Готовая продукция» и дебету соответствующих счетов дополнительной или сторнировочной записью, в зависимости от того, представляют они перерасход или экономию.

65. Специальный инструмент, специальное оборудование и специальная одежда учитываются в порядке, предусмотренном в Методических указаниях по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденных приказом Минфина РФ от 26.12.2002 г. № 135н.

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).

Специальное оборудование – многократно используемые в производстве средства труда, которые обеспечивают условия для выполнения специфических (нестандартных) технологических операций.

Специальная одежда – средства индивидуальной защиты работников организации.

В состав специального инструмента и специальных приспособлений входят: инструменты, штампы, пресс-формы, изложницы, прокатные валки, модельная оснастка, стапели, кокили, опоки, плазово-шаблонная спецоснастка, другие виды специальных инструментов и специальных приспособлений.

Учитывается как специальное оборудование:

– специальное технологическое оборудование (химическое, металлообрабатывающее, кузнечно-прессовое, термическое, сварочное, другие виды специального технологического оборудования), применяемое для выполнения нестандартных операций;

– контрольно-испытательные аппаратура и оборудование (стенды, пульты, макеты готовых изделий, испытательные установки), предназначенные для регулировок, испытаний конкретных изделий и сдачи их заказчику (покупателю);

– реакторное оборудование;

– дезавакционное оборудование;

– другие виды специального оборудования.

В состав специальной одежды входит: специальная одежда, специальная обувь и предохранительные приспособления (комбинезоны, костюмы, куртки, брюки, халаты, полушубки, тулупы, различная обувь, рукавицы, очки, шлемы, противогазы, респираторы, другие виды специальной одежды).

Стоимость специальной оснастки погашается организацией одним из следующих способов:

а) способ списания стоимости пропорционально объему выпущенной продукции (работ, услуг);

б) линейный способ.

Применение одного из способов погашения стоимости по группе однородных объектов специальной оснастки производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу.

Сумма погашения стоимости специальной оснастки определяется:

а) при способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг) – исходя из натурального показателя объема продукции (работ, услуг) в отчетном периоде и соотношения фактической себестоимости объекта специальной оснастки к предполагаемому объему выпуска продукции (работ, услуг) за весь ожидаемый срок полезного использования указанного объекта;

б) при линейном способе – исходя из фактической себестоимости объекта специальной оснастки и норм, исчисленных исходя из сроков полезного использования этого объекта.

Для тех видов специальной оснастки, срок полезного использования которой непосредственно связан с количеством выпущенной про-

дукции (работ, услуг) рекомендуется применение способа списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг), для остальных видов специальной оснастки – линейный способ.

Стоимость специальной оснастки, предназначенной для индивидуальных заказов или используемой в массовом производстве, полностью погашается в момент передачи в производство (эксплуатацию) соответствующей оснастки.

Стоимость специальной одежды, срок эксплуатации которой согласно нормам выдачи не превышает 12 месяцев, полностью погашается в момент ее передачи (отпуска) сотрудникам организации и относится в дебет соответствующих счетов учета затрат на производство.

Стоимость другой специальной одежды 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, а также в Правилах обеспечения работников специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты, утвержденных Постановлением Министерства труда и социального развития Российской Федерации от 18 декабря 1998 г. №51 (зарегистрированы в Министерстве юстиции Российской Федерации 5 февраля 1999 г., регистрационный номер 1700).

66. Отгруженные товары, сданные работы и оказанные услуги отражаются в бухгалтерском балансе по фактической (или нормативной (плановой) полной себестоимости, включающей наряду с производственной себестоимостью затраты, связанные с реализацией (сбытом) продукции, работ, услуг, возмещаемых договорной (контрактной) ценой.

Разница между полной и производственной себестоимостью представляет собой затраты, связанные с продажей (включая затраты по продвижению готовой продукции на рынок). Это значит, что в любом случае (включая вариант учета готовой продукции по плановой себестоимости) расходы на продажу не могут быть списаны на счет учета готовой продукции до момента ее отгрузки. Другое следствие, вытекающее из процитированных требований, состоит в том, что термин «полная себестоимость» не может быть применен к готовой продукции, находящейся в организации

(в процессе предпродажной подготовки, ожидания отгрузки, в составе гарантийного или страхового запасов и т.п.).

Себестоимость готовой продукции формируется в соответствии с требованиями пункта 6 Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утвержденного Приказом МФ РФ от 09.06.2001 № 44н, и положениями Методических указаний по бухгалтерскому учету материально – производственных запасов, утвержденными приказом Минфина РФ от 28.12.2001г. №119н.

В бухгалтерском учете оприходование готовой продукции на склад готовой продукции оформляется проводками:

дебет счета 43 кредит счета 20 – на сумму фактической себестоимости готовой продукции, изготовленной в цехах основного производства;

дебет счета 43 кредит счета 23 – на сумму фактической себестоимости готовой продукции, изготовленной во вспомогательных производствах;

дебет счета 43 кредит счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» – на сумму фактической себестоимости готовой продукции, изготовленной в обслуживающих производствах и хозяйствах.

Помимо себестоимости, сформированной на соответствующих счетах бухгалтерского учета порядком, установленным указанными законодательными и нормативными актами, на увеличение стоимости готовой продукции относится часть расходов по содержанию заготовительно-складского аппарата организации, включая расходы на оплату труда работников организации, непосредственно занятых заготовкой, приемкой, хранением, отпуском готовой продукции, и отчисления на социальные нужды указанных работников.

В. Затраты на производство

67. В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и методическим рекомендациям по его применению, утвержденными приказом Минсельхоза России от 13.06.2001г. №654, счет 26 «Общехозяйственные расходы» предназначен для обобщения информации о расходах для

нужд управления не связанных непосредственно с производственным процессом. На этом счете отражают следующие расходы: административно-управленческие, содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом; амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения; арендная плата за помещение общехозяйственного назначения; расходы по оплате информационных, аудиторских и консультационных услуг; другие аналогичные по назначению управленческие расходы.

68. Общехозяйственные расходы в сельском хозяйстве не относят на затраты по орошению, осушению земель, содержание и использование машинно-тракторного парка, текущий ремонт зданий, сооружений, подлежащих распределению, а также общественное питание, жилищно-коммунальное хозяйство, пекарни, ремонтно-пошивочные мастерские, парикмахерские, детские дошкольные учреждения, дома отдыха и другие объекты культурно-бытового назначения.

69. В сельскохозяйственных организациях общехозяйственные расходы в конце отчетного периода относят на соответствующие виды производства (подразделения) в плановом, нормативном или фактическом размере от общей суммы затрат (без затрат по организации и управлению производством), за исключением стоимости семян, кормов, а также сырья материалов и полуфабрикатов в подсобных промышленных производствах с корректировкой их в конце года до уровня фактических затрат. Общехозяйственные расходы в качестве условно-постоянных могут списываться непосредственно в дебет счета 90 «Продажи».

70. В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и методическими рекомендациями по его применению, утвержденными приказом Минсельхоза России от 13.06.2001г. №654, затраты на продажу продукции, товаров, выполненных и сданных работ учитываются на счете 44 «Расходы на продажу».

В организациях, осуществляющих промышленную, сельскохозяйственную и иную производственную деятельность, на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены, в частности, следующие расходы: на затаривание и упаковку изделий на складах

готовой продукции; по доставке продукции на станцию (пристань) отправления, погрузке в вагоны, суда, автомобили и другие транспортные средства; комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям; по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее продажи и оплате труда продавцов в организациях, занятых сельскохозяйственным производством; на рекламу; на представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы.

В организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию (свеклу, молоко, шерсть, хлопок, кожевенное сырье, лен, скот, птицу и др.), на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены, в частности, следующие расходы: операционные расходы; общезаготовительные расходы; на содержание заготовительных и приемных пунктов; на содержание скота и птицы на базах и в приемных пунктах.

71. Учет на счете 44 ведут на субсчетах:

44-1 «Коммерческие расходы»;

44-2 «Издержки обращения».

На субсчете 44-1 отражают все расходы, непосредственно связанные с упаковкой, погрузочно-разгрузочными работами и отправкой продукции в соответствии с договорами, а также все другие коммерческие расходы, связанные со сбытом продукции. В частности, к ним относят затраты по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее реализации, отчисления на содержание технических обменных пунктов, затраты на проведение анализов продукции при ее отпуске, расходы на рекламу и т.п.

На субсчете 44-2 организации, заготавливающие и перерабатывающие сельскохозяйственную продукцию (свеклу, молоко, шерсть, кожевенное сырье, лен, скот, птицу и др.), а также строительные организации, заготавливающие материалы и конструкции, отражают расходы по заготовке и доставке указанных ценностей в организацию до включения в фактическую себестоимость приобретения (заготовления) ценностей (при наличии в организации специального заготовительного аппарата).

Перечень расходов и порядок их включения в издержки обращения организациями, регулируется законодательными и другими нормативными актами.

В организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию (свеклу, молоко, шерсть, кожевенное сырье, лен, скот, птицу и др.), на счете 44 могут быть отражены следующие расходы: на содержание заготовительных и приемных пунктов; на содержание скота и птицы на базах и в приемных пунктах.

Перечень расходов по заготовке и доставке материальных ценностей в организации (заготовительно-складских расходов) и порядок их включения в фактическую себестоимость приобретения (заготовления) этих ценностей регулируется законодательными и другими нормативными актами.

По дебету счета 44 «Расходы на продажу» накапливаются суммы произведенных организацией расходов связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг. Эти суммы списываются полностью и частично в дебет счета 90 «Продажи». При частичном списании подлежат распределению:

– в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, – расходы на упаковку и транспортировку (между отдельными видами отгруженной продукции ежемесячно исходя из их веса, объема, производственной себестоимости или другим соответствующим показателям);

– в организациях, осуществляющих торговую и иную посредническую деятельность,

– расходы на транспортировку (между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца);

– в организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию, – в дебет счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» (расходы по заготовке сельскохозяйственного сырья) и (или) 11 «Животные на выращивании и откорме» (расходы по заготовке скота и птицы).

Все остальные расходы, связанные с продажей продукции, товаров, работ, услуг, ежемесячно относятся на себестоимость проданной продукции (товаров, работ, услуг).

72. В соответствии с п.63 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом МФ РФ от 29.07.1998 № 34н, продукция (работы), не прошедшая всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, а также изделия не-

укомплектованные, не прошедшие испытания и технической приемки, относятся к незавершенному производству.

В соответствии с п.64 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом МФ РФ от 29.07.1998 № 34н, незавершенное производство в массовом и серийном производстве отражается в бухгалтерском балансе:

а) по фактической производственной себестоимости;

б) по нормативной (плановой) производственной себестоимости;

в) по прямым статьям затрат;

г) по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов.

При единичном производстве продукции незавершенное производство отражается в бухгалтерском балансе по фактически произведенным затратам.

73. Затраты на ремонт основных средств:

а) включаются в издержки производства или обращения отчетного периода, в котором были произведены ремонтные работы;

б) первоначально учитываются на счете 97 «Расходы будущих периодов», а затем равномерно списываются на издержки производства или обращения в течение срока, установленного в каждом конкретном случае;

в) списываются в течение года за счет созданного на счете 96 «Резервы предстоящих расходов» ремонтного резерва.

74. Организации с сезонным характером ремонтных работ с целью равномерного включения затрат в издержки производства, отражают создание резерва на ремонт основных средств за счет резервирования средств в корреспонденции со счетами по учету издержек производства и обращения; по дебету списываются фактические затраты по ремонту после его завершения в корреспонденции со счетом 23 «Вспомогательные производства», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и др.

75. Расходы будущих периодов отражаются на счете 97 «Расходы будущих периодов», а в дальнейшем списываются на себестоимость в соответствии с порядком их списания, установленным п.65 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом МФ РФ от 29.07.1998 № 34н:

а) равномерно в течение периода, к которому эти расходы относятся;

б) пропорционально объему продукции (работ, услуг);

в) иным способом, установленным предприятием (указать, каким именно способом устанавливается порядок расчета и списания).

В частности, на этом счете могут быть отражены расходы, связанные с горно-подготовительными работами; подготовительными к производству работами в связи с их сезонным характером; освоением новых производств, установок и агрегатов; рекультивацией земель и осуществлением иных природоохранных мероприятий; неравномерно производимым в течение года ремонтом основных средств (когда организацией не создается соответствующий резерв или фонд) и др.

Учтенные на счете 97 «Расходы будущих периодов» расходы списывают в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу» и др.

В сельском хозяйстве, кроме того, к этим расходам относят затраты по устройству некапитальных сооружений и временных приспособлений для нужд производства (летние лагеря и загоны для животных, расходы по устройству траншей, сооружений для силосования, сеннажирования и других сооружений и приспособлений), а также затраты на мероприятия по улучшению земель, включаемых в себестоимость продукции в течение ряда лет, исходя из определенных для отдельных мероприятий сроков их действия или использования.

В промышленных организациях в условиях серийного или массового производства затраты, связанные с проведением работ по ремонту, частичному изменению конструкций, изделий, модернизации отдельных узлов и деталей, по частичному пересмотру технологического процесса к расходам будущих периодов не относятся, а включаются непосредственно на издержки производства, В случае когда указанные затраты в соответствии с договором возмещаются заказчиком, их учитывают на отдельном производственном заказе.

В организациях, заготавливающих сельскохозяйственную продукцию, учитывают как расходы будущих периодов затраты по

заготовке сельскохозяйственных продуктов в межсезонный период (операционные, общезаготовительные расходы), а также общехозяйственные расходы по промышленной переработке сырья в соответствии с нормативными расчетами по распределению.

76. Современная нормативная база предполагает использование выбора учетной политики в части учета затрат по обычным видам деятельности. В частности, учет затрат на производство кроме традиционно сложившегося подхода может быть организован: по элементам и статьям в единой системе (без обособления общих управленческих расходов); с разграничением общих управленческих расходов за отчетный период и формированием сокращенной (частичной) производственной себестоимости; на основе автономного ведения счетов затрат в системе финансового учета; с применением замкнутой (объединенной) системы финансового и управленческого учета. Эти варианты можно использовать до выхода соответствующих рекомендаций Минфина РФ, поскольку они не противоречат методологическим подходам, установленным типовым Планом счетов и Инструкцией по его применению и согласуются с международными стандартами финансовой отчетности.

1 вариант. Учет производственных затрат при традиционной системе бухгалтерского учета.

Согласно Методическим рекомендациям по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденным приказом Минсельхоза России 6.06.2003 г. №792, учет затрат на производство (производственный учет) в традиционной учетной практике представляет собой часть общей системы бухгалтерского учета. При этом собственно бухгалтерский (финансовый) и производственный учет взаимоопределены и взаимосвязаны между собой, поскольку имеют единые процедуры документального оформления хозяйственных операций и их стоимостной оценки. Причем данные единой системы бухгалтерского учета могут быть преобразованы либо в финансовую, либо в управленческую информационную базу в зависимости от целей пользователей этой информацией.

При этом показатели финансовой отчетности, характеризующие преимущественно финансовое положение и финансовые ре-

зультаты организации в целом, могут дополняться оперативными сведениями и внутренней отчетностью материально ответственных лиц, что позволяет оценить рациональность организации производства на любом его участке. В этом случае учет приобретает управленческую ориентацию.

В единой системе бухгалтерского учета производственный учет является важнейшей частью единой интегрированной информационной системы, призванной, с одной стороны, обеспечить эффективное управление затратами и результатами в достижении основной цели деятельности организации – получение необходимой прибыли, а с другой, – удовлетворение информацией о производственной деятельности индивидуальных и общественных потребностей всех участников экономических отношений.

В системе производственного учета выделяется два важнейших связанных между собой направления: первое – аналитический учет затрат и выхода продукции, второе – калькулирование ее себестоимости. В аналитическом учете затрат и выпуска систематизируется информация, детализируемая в необходимых разрезах для текущего управления издержками. Цели первого направления учета – текущий оперативный контроль затрат в местах их возникновения, разграничение и измерение затрат по видам затрат, периоду времени, продукту или заказу, выявление отклонений от норм и стандартов затрат и стандартных требований к готовой продукции. Цели второго направления производственного учета – группировка издержек в аналитических разрезах, позволяющих определить себестоимость продукции с применением приемов и способов исчисления себестоимости единицы продукции (калькуляции).

II Вариант. Учет затрат по обычным видам деятельности с применением отдельных счетов по элементам и калькуляционных счетов в единой системе.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и методическими рекомендациями по его применению, утвержденными приказом Минсельхоза России от 13.06.2001г. №654, суть данного варианта заключается в организации учета затрат по двум этапам. На первом этапе учитывают затраты по элементам на специальных собирательных

синтетических счетах и субсчетах. На втором – обобщают затраты за отчетный период и осуществляют их дальнейшую перегруппировку. Детализация по статьям, по роли и назначению в технологическом процессе в зависимости от типа, характера и объема производства для определения фактической себестоимости по носителям затрат (отдельным видам продукции (работ, услуг)) осуществляется в системе калькуляционных счетов.

III вариант. Учет затрат на производство с обособлением общих управленческих и хозяйственных расходов

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и методическими рекомендациями по его применению, утвержденными приказом Минсельхоза России от 13.06.2001г. №654, данный вариант предусматривает разграничение текущих затрат на производственные, формирующие производственную себестоимость выпущенной и проданной продукции (прямые, условно-переменные) и периодические, не включаемые в производственную себестоимость (косвенные, условно-постоянные) непосредственно списываемые на уменьшение прибыли от продажи продукции, полученной в данном отчетном периоде.

IV вариант. Организация учета затрат на производство в самостоятельной системе счетов (вариант автономии)

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и методическими рекомендациями по его применению, утвержденными приказом Минсельхоза России от 13.06.2001г. №654, данный вариант (подход) к регистрации информации по обычным видам деятельности предназначен для малых организаций однородного направления деятельности; небольших кооперативов; подсобных сельских хозяйств; крестьянских (фермерских) хозяйств, ведущих учет методом двойной записи; обособленных структурных подразделений, выделенных на самостоятельный баланс и др.

В силу специфики их деятельности (незначительного количества объектов учета – видов продукции, объектов производства; несложной внутренней и технологической структуры, простой организации управления и небольшой численности персонала)

учет затрат на производство строится в обособленной самостоятельной системе финансового учета.

Финансовый учет производственной деятельности основывается на действующей нормативной базе и использовании международной системы «Затраты-выпуск».

Суть данного подхода состоит в соизмерении выпуска продукции (работ, услуг) с затратами по снабжению, производству и продаже.

V вариант. Учет затрат на производство с двумя системами счетов (интегрированный подход)

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и методическими рекомендациями по его применению, утвержденными приказом Минсельхоза России от 13.06.2001г. №654, данный подход предполагает возможность дальнейшей (глубокой) дифференциации общей бухгалтерии организации на внешнюю (финансовую) и внутреннюю (управленческую).

77. Согласно п.72 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом МФ РФ от 29.07.1998 № 34н, для равномерного включения расходов в издержки производства и обращения предприятие:

а) создает резервы на:

– предстоящую оплату отпусков работникам;

– выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет;

– выплату вознаграждения по итогам работы за год;

– ремонт основных средств;

– производственные затраты по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства;

– предстоящие затраты на рекультивацию земель и осуществление иных природоохранных мероприятий;

– предстоящие затраты по ремонту предметов, предназначенных для сдачи в аренду, по договору проката;

– гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание и др.;

б) не формирует резервы предстоящих расходов и платежей.

78. В бухгалтерском учете создание резервов отражается по счету 96 «Резервы предстоящих расходов».

Счет 96 «Резервы предстоящих расходов» предназначен для обобщения информации о состоянии и движении сумм, зарезервированных в целях равномерного включения расходов в затраты на производство и расходы на продажу. Резервирование тех или иных сумм отражается по кредиту счета 96 «Резервы предстоящих расходов» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство и расходов на продажу.

Фактические расходы, на которые был ранее образован резерв, относятся в дебет счета 96 «Резервы предстоящих расходов» в корреспонденции со счетами: 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – на суммы оплаты труда работникам за время отпуска и ежегодного вознаграждения за выслугу лет; 23 «Вспомогательные производства» – на стоимость ремонта основных средств, произведенного подразделением организации, и др.

Правильность образования и использования сумм по тому или иному резерву периодически (а на конец года обязательно) проверяется по данным смет, расчетов и т.п. и при необходимости корректируется.

К счету 96 «Резервы предстоящих расходов» могут быть открыты субсчета:

96-1 «Резерв на оплату отпусков»

96-2 «Резервы на выплату вознаграждений за выслугу лет и по итогам работы за год»

96-3 «Резервы на ремонт и гарантийное обслуживание»

96-4 «Прочие резервы».

На субсчете 96-1 учитывают резерв на покрытие предстоящих расходов на оплату отпусков, включая отчисления на социальные нужды (единый социальный налог), если учетной политикой предусмотрено создание такого резерва.

Резерв на покрытие предстоящих расходов на оплату отпусков создается в случае значительной сезонности указанных расходов. Резерв образуется ежемесячно путем умножения фактически начисленной оплаты труда на процент, исчисленный соотношением годовой плановой суммы на оплату отпусков к общему плановому фонду оплаты труда работников. В сумму резерва включаются производимые в установленном размере отчисления на социальные нужды.

На субсчете 96-1, по кредиту отражается создание резерва путем включения соответствующих отчислений в издержки производства; по дебету субсчета отражают использование сумм резерва в корреспонденции со счетами:

70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – при начислении за счет созданного резерва сумм на оплату отпусков, 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» – на суммы начислений с отпускных.

На субсчете 96-2 отражают зарезервированные средства на выплату соответствующим категориям работников предусмотренного действующими нормативными актами вознаграждения за выслугу лет. Размеры предстоящих на год выплат (и соответственно отчислений) определяют исходя из установленного размера выплат за стаж работы соответствующим категориям работников. По кредиту субсчета отражают суммы резервируемых ежемесячно средств в корреспонденции со счетами учета затрат на производство; по дебету – использование резерва при начислении вознаграждений в корреспонденции со счетом 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

На субсчете 96-2 отражают также зарезервированные средства на выплату вознаграждений по итогам работы за год. По кредиту субсчета отражают суммы резервируемых ежемесячно средств в корреспонденции со счетами учета затрат на производство, а по дебету – использование резерва в корреспонденции со счетами 70 и 69.

На субсчете 96-3, организации с сезонным характером ремонтных работ с целью равномерно включения затрат в издержки производства, отражают создание резерва на ремонт основных средств за счет резервирования средств в корреспонденции со счетами по учету издержек производства и обращения; по дебету списываются фактические затраты по ремонту после его завершения в корреспонденции со счетом 23 «Вспомогательные производствах», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и др.

На этом субсчете в аналогичном порядке учитывают создание и использование резервов предстоящих затрат по ремонту предметов, предназначенных для сдачи в аренду по договору проката, на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание объектов.

На субсчете 96-4 сельскохозяйственные и другие организации отражают создание и использование резервов: предстоящих зат-

рат на рекультивацию земель и осуществление иных природоохранных мероприятий; производственных затрат по подготовительным работам в связи с сезонным характером работы.

Резерв на покрытие предстоящих затрат по подготовительным работам рекомендуется создавать организациям по переработке сельскохозяйственной продукции с резко выраженным сезонным характером производства.

Г. Дебиторская задолженность

79. Сельскохозяйственные организации согласно пункту 70 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного приказом Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н могут создавать резервы сомнительных долгов по расчетам с другими организациями и гражданами за продукцию, товары, работы и услуги с отнесением сумм резервов на финансовые результаты организации.

Сомнительным долгом признается дебиторская задолженность организации, которая не погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями. Речь идет о не исполненных в срок обязательствах по оплате за продукцию, товары, работы, услуги, в отношении которых отсутствуют средства (способы), предусмотренные законодательством и (или) договором и повышающие для организации-кредитора вероятность удовлетворения ее требования. Таким образом, сомнительным долгом может признаваться дебиторская задолженность, обязательства по оплате которой не обеспечены залогом, задатком, поручительством, банковской гарантией и возможностью удержания имущества должника, а также иными способами, предусмотренными законодательством и (или) договором.

Резерв сомнительных долгов создается на основе инвентаризации дебиторской задолженности предприятия. Величина резерва определяется отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и вероятности погашения долга полностью или частично. Если до конца отчетного года, следующего за годом создания резерва сомнительных долгов, этот резерв в какой-либо части не будет использован, то неизрасходованные суммы присоединяются при

составлении бухгалтерского баланса на конец отчетного года к финансовым результатам.

Таким образом в организации возможно два варианта:

а) создаются резервы по сомнительным долгам по расчетам с другими организациями и гражданами за продукцию, товары, работы и услуги;

б) не создаются резервы по сомнительным долгам.

80. В соответствии с планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций агропромышленного комплекса и методических рекомендаций по его применению, утвержденных приказом Минсельхоза РФ от 13.06.01г. № 654 для обобщения информации о резервах по сомнительных долгам предназначен счет 63 «Резервы по сомнительным долгам».

На сумму создаваемых резервов делаются записи по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 63 «Резервы по сомнительным долгам». При списании невостребованных долгов, ранее признанных организацией сомнительными, записи производятся по дебету счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» в корреспонденции с соответствующими счетами учета расчетов с дебиторами.

Присоединение неиспользованных сумм резервов по сомнительным долгам к прибыли отчетного периода, следующего за периодом их создания, отражается по дебету счета 63 «Резервы по сомнительным долгам» и кредиту счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Д. Кредиторская задолженность

81. В соответствии планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций агропромышленного комплекса и методических рекомендаций по его применению, утвержденных приказом Минсельхоза РФ от 13.06.01г. № 654 для учета кредитов и займов используются счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

Основная сумма долга по полученному от заимодавца займу и (или) кредиту учитывается организацией в соответствии с условиями договора займа или кредитного договора в сумме факти-

чески поступивших денежных средств или в стоимостной оценке других вещей, предусмотренной договором. Организация принимает к бухгалтерскому учету указанную задолженность в момент фактической передачи денег или других вещей и отражает ее в составе кредиторской задолженности.

В случае неисполнения или неполного исполнения заимодавцем договора займа и (или) кредитного договора организация-заемщик приводит информацию о недополученных суммах в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности.

Задолженность организации заимодавцу по полученным займам и кредитам в бухгалтерском учете может быть краткосрочной или долгосрочной. Краткосрочной считается задолженность по полученным займам и кредитам, срок погашения которой согласно условиям договора не превышает 12 месяцев. Долгосрочной признается задолженность со сроком погашения более 12 месяцев.

Краткосрочная и долгосрочная задолженности, в свою очередь, подразделяются на срочные и просроченные. Срочной считается задолженность по полученным займам и кредитам, срок погашения которой по условиям договора не наступил или продлен (пролонгирован) в установленном порядке. Просроченной является задолженность с истекшим согласно условиям договора сроком погашения.

В соответствии с пунктом 6 Положения по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию» ПБУ 15/01, утвержденного приказом Минфина РФ от 02.08.01г. № 60н в учетной политики организация может отразить порядок перевода долгосрочной задолженности в краткосрочную или порядок учета находящихся в распоряжении организации заемных средств, срок погашения которых по договору займа или кредита превышает 12 месяцев, до истечения указанного срока в составе долгосрочной задолженности.

Таким образом в организации возможно два варианта учета долгосрочной задолженности по кредитам и займам:

а) организация переводит долгосрочную задолженность по кредитам и займам в краткосрочную;

б) организация учитывает находящиеся в ее распоряжении заемные средства, срок погашения которых по договору займа или

кредита превышает 12 месяцев, до истечения указанного срока в составе долгосрочной задолженности.

При выборе первого варианта перевод долгосрочной задолженности по полученным займам и кредитам в краткосрочную организацией-заемщиком производится в момент, когда по условиям договора до возврата основной суммы долга остается 365 дней. Организация-заемщик по истечении срока платежа обязана обеспечить перевод срочной задолженности в просроченную.

В бухгалтерском учете в соответствии с планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций агропромышленного комплекса и методических рекомендаций по его применению, утвержденных приказом Минсельхоза РФ от 13.06.01г. № 654 долгосрочной задолженности в краткосрочную отражается бухгалтерской записью по дебету счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и кредиту счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам».

Перевод срочной краткосрочной и (или) долгосрочной задолженности по полученным займам и кредитам в просроченную производится организацией-заемщиком в день, следующий за днем, когда по условиям договора займа и (или) кредита заемщик должен был осуществить возврат основной суммы долга.

82. В соответствии с пунктом 19 ПБУ 15/01 дополнительные затраты, производимые организацией-заемщиком в связи с получением займов и кредитов, выпуском и размещением заемных обязательств, могут включать расходы, связанные с:

– оказанием заемщику юридических и консультационных услуг;

– осуществлением копировально-множительных работ;

– оплатой налогов и сборов (в случаях, предусмотренных действующим законодательством);

– проведением экспертиз;

– потреблением услуг связи;

– другими затратами, непосредственно связанными с получением займов и кредитов, размещением заемных обязательств.

Все дополнительные затраты, производимые организацией-заемщиком в связи с получением займов и кредитов, выпуском и размещением заемных обязательств, включаются в состав операционных расходов текущего отчетного периода. Вместе с тем они

могут предварительно учитываться как дебиторская задолженность и включаться в состав операционных расходов равномерно в течение срока погашения займа или кредита:

дебет счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», кредит счетов 66, 67; с последующим отнесение указанных затрат в состав операционных расходов;

дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», кредит счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

83. В соответствии с пунктом 18 ПБУ 15/01 проценты, дисконт по причитающимся к оплате векселям, облигациям и иным выданным заемным обязательствам, учитываются организацией-заемщиком в следующем порядке:

а) с учетом причитающихся на конец отчетного периода процентов отражаются в составе операционных расходов;

б) с учетом всех причитающихся к уплате процентов, с последующим равномерным включением в состав операционных расходов отражаются в составе расходов будущих периодов.

Поскольку способы ведения бухгалтерского учета по данному вопросу четко не установлены, то в соответствии с п.8 ПБУ 1/98 организация может выбрать любой из способов, закрепив его в учетной политике.

Если учетной политикой организации предусмотрено единовременное включение суммы процента, дисконта по причитающимся к оплате векселям, облигациям и иным выданным заемным обязательствам в состав операционных расходов, то в том периоде, когда осуществляется размещение векселя и (или) облигации, в учете должны быть сделаны следующие записи:

Дебет 51 «Расчетные счета» Кредит 66 (67) – отражена фактически полученная сумма денежных средств;

Дебет 91 «Прочие доходы и расходы» Кредит 66 (67) – сумма разницы между ценой размещения и номинальной стоимостью векселя (облигации) отражена в составе операционных расходов.

Если учетной политикой предусмотрено отражение суммы процента, дисконта по причитающимся к оплате векселям, облигациям и иным выданным заемным обязательствам в составе расходов будущих периодов с последующим равномерным списанием в состав операционных расходов в течение срока обращения век-

селя и (или) облигации, то в том периоде, когда осуществляется размещение векселя и (или) облигации, в учете должны быть сделаны проводки:

Дебет 51 «Расчетные счета» Кредит 66 (67) – отражена фактически полученная сумма денежных средств;

Дебет 97 «Расходы будущих периодов» Кредит 66 (67) – сумма разницы между ценой размещения и номинальной стоимостью векселя (облигации) отражена в составе расходов будущих периодов.

В дальнейшем ежемесячно в течение срока обращения векселя и (или) облигации производится списание суммы процента (дисконта) в состав операционных расходов:

Дебет 91 «Прочие доходы и расходы» Кредит 97 «Расходы будущих периодов».

Е: Финансовые результаты

84. Сельскохозяйственная организация в соответствии с пунктом 4 Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденного приказом Минфина от 06.05.99г. № 32н, для целей бухгалтерского учета самостоятельно признает поступления доходами от обычных видов деятельности или прочими поступлениями исходя из требований настоящего Положения, характера своей деятельности, вида доходов и условий их получения.

85. В соответствии с планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций агропромышленного комплекса и методических рекомендаций по его применению, утвержденных приказом Минсельхоза РФ от 13.06.01г. № 654 для учета доходов и расходов от обычных видов деятельности, а также для определения финансового результата по ним в сельскохозяйственных организациях применяется активно-пассивный счет 90 «Продажи».

На этом счете отражаются в частности, выручка и себестоимость по:

– готовой продукции и полуфабрикатам собственного производства сельскохозяйственных, перерабатывающих (промышленных) и других организаций;

– работам и услугам промышленного характера;

– работам и услугам непромышленного характера;

– покупным изделиям (приобретенным для комплектации);

– строительным, монтажным, проектно-изыскательским, научно-исследовательским и т.п. работам;

– услугам по перевозке грузов и пассажиров;

– товарам при оптовой и розничной торговле, а также снабженческо-сбытовой деятельности;

– транспортно-экспедиционным и погрузочно-разгрузочным операциям;

– услугам связи;

– предоставлению за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды (когда это является предметом деятельности организации);

– предоставлению за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности (когда это является предметом деятельности организации).

Доходами от обычных видов деятельности является выручка, которая признается в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

а) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;

б) сумма выручки может быть определена;

в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива;

г) право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);

д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из назван-

ных условий, то в бухгалтерском учете организации признается кредиторская задолженность, а не выручка.

Организация может признавать в бухгалтерском учете выручку от выполнения работ, оказания услуг, продажи продукции с длительным циклом изготовления по мере готовности работ, услуг, продукции или по завершении выполнения работы, оказания услуги, изготовления продукции в целом.

Выручка от выполнения конкретной работы, оказания конкретной услуги, продажи конкретного изделия признается в бухгалтерском учете по мере готовности, если возможно определить готовность работы, услуги, изделия.

Если сумма выручки от продажи продукции, выполнения работы, оказания услуги не может быть определена, то она принимается к бухгалтерскому учету в размере признанных в бухгалтерском учете расходов по изготовлению этой продукции, выполнению этой работы, оказанию услуги, которые будут вследствие возмещены организации.

Вариант или способ признания выручки от продажи продукции (работ, услуг) устанавливается организацией при принятии учетной политики на отчетный год, исходя из условий хозяйствования, налогового законодательства и заключенных или предстоящих к заключению с покупателями и заказчиками договоров.

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведется по каждому виду проданных товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг и др. Кроме того, аналитический учет по этому счету может вестись по регионам продаж и другим направлениям, необходимым для управления организацией.

В аналитическом учете по счету 90 «Продажи» организации наряду со стоимостью продукции и вырученными суммами отражают ее количество и качество.

Аналитические счета по продаже (реализации) могут быть сгруппированы по субсчетам, построенным в двух вариантах (вариант выбирается организацией самостоятельно в ее учетной политике).

При первом – типовом (общем) варианте группировки аналитических счетов к счету 90 «Продажи» могут быть открыты субсчета:

90-1 «Выручка»;

90-2 «Себестоимость продаж»;

90-3 «Налог на добавленную стоимость»;

90-4 «Акцизы»;

90-9 «Прибыль (убыток) от продаж».

На субсчете 90-1 «Выручка» учитываются поступления активов, признаваемые выручкой.

На субсчете 90-2 «Себестоимость продаж» учитывается себестоимость продаж, по которым на субсчете 90-1 «Выручка» признана выручка.

На субсчете 90-3 «Налог на добавленную стоимость» учитываются суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика).

На субсчете 90-4 «Акцизы» учитываются суммы акцизов, включенных в цену проданной продукции (товаров).

Организации-плательщики экспортных пошлин могут открывать к счету 90 «Продажи» субсчет 90-5 «Экспортные пошлины» для учета сумм экспортных пошлин.

Субсчет 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» предназначен для выявления финансового результата (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

При втором варианте (вариант для сельскохозяйственных организаций) группировки аналитических счетов к счету 90 «Продажи» могут быть открыты субсчета в разрезе следующих групп продажи продукции (работ, услуг):

90-1 «Продукции растениеводства»;

90-2 «Продукции животноводства»;

90-3 «Продукции промышленности и подсобных производств»;

90-4 «Продукции вспомогательных, обслуживающих и других производств»;

90-5 «Строительно-монтажных работ»;

90-6 «Продукции и животных населения»;

90-7 «Жилых домов работникам организации»;

90-8 «Прочей продукции, товаров, работ и услуг»;

90-9 «Прибыль (убыток) от продаж».

Сельскохозяйственные организации и подсобные сельские хозяйства на субсчетах 90-1 и 90-2 отражают себестоимость проданной продукции в корреспонденции с кредитом субсчетов 43-1 «Растениеводство» и 43-2 «Животноводство», а также выручку

от продажи продукции в корреспонденции с дебетом счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

На субсчете 90-3 отражают продажу готовой продукции организаций промышленности и подсобных производств сельскохозяйственных и других организаций.

На субсчете 90-4 в организациях учитывают операции по продаже продукции (изделий), изготовленной во вспомогательных и обслуживающих производствах и хозяйствах, а также выполненных ими работ и услуг на сторону.

На субсчете 90-5 подрядные строительно-монтажные организации ежемесячно отражают результаты от сдачи в установленном порядке заказчикам законченных объектов строительства или работ, выполняемых ими по договорам строительного подряда и субподряда. По дебету данного счета учитывают фактическую себестоимость сданных работ (в корреспонденции со счетом 20), по кредиту – стоимость указанных работ, определенную по документам, которые служат основанием для расчетов между заказчиками и подрядчиками (субподрядчиками) и принятые банком к оплате в корреспонденции со счетом 62. Не оплаченную банком стоимость работ учитывают на счете 62 и по мере оплаты зачисляют на счета денежных средств.

На субсчете 90-6 сельскохозяйственные организации отражают проданную продукцию, скот и птицу, закупленные (принятые) у граждан по договорам, учтенные на субсчетах 43-5 и 11-8.

На этом же субсчете сельскохозяйственные и другие организации отражают операции по продаже сельскохозяйственной продукции, скота и птицы, принятых у населения для продажи по их поручению, а также закупленных излишков сельскохозяйственной продукции и учтенных на субсчетах 43-5 и 11-8. По кредиту субсчета 90-6 по соответствующим аналитическим счетам отражают суммы причитающейся выручки от продажи указанной продукции, скота и птицы в корреспонденции с дебетом счета 62. Для каждого вида продукции открывают отдельные аналитические счета.

На субсчете 90-7 сельскохозяйственные и другие организации отражают операции по продаже (передаче) жилых домов с надворными постройками работникам хозяйства (по дебету – фактическая, по кредиту – сметная стоимость).

На субсчете 90-8 учитывают операции по продаже прочей продукции, товаров, работ и услуг, не вошедшие в предыдущие субсчета (например, по продаже товаров).

Субсчет 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» предназначен для выявления финансового результата (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц (квартал).

При первом варианте группировки аналитических счетов к счету 90 «Продажи» записи по субсчетам 90-1 «Выручка», 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2 «Себестоимость продаж», 90-3 «Налог на добавленную стоимость», 90-4 «Акцизы» и кредитового оборота по субсчету 90-1 «Выручка» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно заключительными оборотами списывается с субсчета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж»), закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж».

При втором варианте группировки аналитических счетов к счету 90 «Продажи» ежемесячно (ежеквартально) сопоставлением дебетового оборота и кредитового оборота по субсчетам 90-1, 90-2, 90-3, 90-4, 90-5, 90-6, 90-7, 90-8 определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц (квартал). Этот финансовый результат ежемесячно (ежеквартально) (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки». По окончании отчетного года все субсчета, открываемые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж»), закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж».

Изложенный второй вариант группировки аналитических счетов к счету 90 «Продажи» и открытия субсчетов к данному счету

можно использовать без применения субсчета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж». При этом финансовый результат (прибыль, убыток) от продажи продукции, товаров, работ и услуг определяется ежемесячно (ежеквартально) традиционным способом и отражается путем прямого отнесения с соответствующих субсчетов (с 90-1 по 90-8) на счет 99 «Прибыли и убытки». Сельскохозяйственные организации после выявления отклонений фактической себестоимости продукции от плановой корректируют записи по дебету счета 90 и кредиту счета 99.

86. В соответствии с пунктом 16 Положения по бухгалтерскому учету «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» ПБУ 2/94, утвержденного приказом Минфина РФ от 20.12.1994г. № 167 подрядчик может применять два метода определения финансового результата в зависимости от принятых форм определения дохода.

Доход может определяться по отдельным выполненным работам и по объекту строительства.

При определении дохода по мере выполнения отдельных работ по конструктивным элементам или этапам может применяться метод «Доход по стоимости работ по мере их готовности».

В случае определения дохода после завершения всех работ на объекте строительства применяется метод «Доход по стоимости объекта строительства объекта строительства».

При применении метода «Доход по стоимости работ по мере их готовности» финансовый результат у подрядчика выявляется за определенный отчетный период времени после полного завершения отдельных работ по конструктивным элементам или этапам, предусмотренным проектом, как разница между объемом выполненных работ и приходящихся на них затрат.

Объем выполненных работ определяется в установленном порядке, исходя из их договорной стоимости и применяемых методов ее расчета:

Затраты, приходящиеся на выполненные работы, определяются прямым методом и (или) расчетным путем.

Применение этого метода расчета финансового результата допускается в случаях, если объем выполненных работ и затраты, приходящиеся на них, могут быть в достаточной степени оценены.

Затраты по производству данных работ учитываются у подрядчика нарастающим итогом как незавершенное производство, а промежуточная оплата этих работ – как авансы, полученные до полного завершения работ по договору на объекте строительства.

Применяя этот метод, подрядчики используют счет 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам», по дебету которого отражается договорная стоимость отдельных этапов работ, принятых и оплаченных заказчиком согласно договору (в корреспонденции со счетом 90 «Продажи» субсчет «Выручка»). А по кредиту этого счета отражается договорная стоимость работ после того, как весь объект будет сдан заказчику (в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»).

В бухгалтерском учете организации будут сделаны следующие записи:

Дт 51 «Расчетные счета» – Кт 62 субсчет «Расчеты по авансам полученным» – получен аванс от заказчика;

Дт 62 субсчет «Расчеты по авансам полученным» – Кт 68 субсчет «Расчеты по НДС» – начислен НДС с полученного аванса;

Дт 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» – Кт 90 «Продажи» – отражена стоимость оплаченного и принятого заказчиком этапа работ;

Дт 90 «Продажи» – Кт 20 «Основное производство» – списана себестоимость сданного этапа работ;

Дт 90 «Продажи» – Кт 68 субсчет «Расчеты по НДС» – начислен НДС с объемов сданного этапа работ;

Дт 90 «Продажи» – Кт 99 «Прибыли и убытки» – отражен финансовый результат от реализации этапа работ (в данном случае прибыль).

Стоимость всех сданных этапов работ продолжает учитываться по дебету счета 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» до момента сдачи всего цикла работ, что приводит к необходимости уплаты налога на имущество в течение всего срока действия договора.

Только после окончания всех работ в целом, состоящих из ряда этапов, производится бухгалтерская запись:

Дт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» – Кт 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» – списана оплаченная заказчиком стоимость этапов выполненных работ.

Задолженность заказчика (покупателя) закрывается либо суммой ранее полученных авансов, либо денежной оплатой:

Дт 62 «Расчеты по авансам полученным» Кт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» – зачтена сумма аванса, полученная от заказчика;

Дт 51 «Расчетные счета» – Кт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» – поступили от заказчика денежные средства.

Использование счета 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» требует соблюдение следующих условий:

– сдача-приемка отдельных этапов работ предусмотрена договором подряда;

– по соответствующей сдаче-приемке подписан двусторонний акт.

Использование метода «Доход по стоимости объекта строительства» предусматривает определение финансового результата у подрядчика при полном завершении работ по договору на строительство как разницу между договорной стоимостью законченного строительством объекта и затратами по его производству. При этом затраты по производству работ в учете накапливаются и участвуют в процессе определения финансового результата у подрядчика только после полного завершения работ на объекте строительства.

Выбор метода определения финансового результата производится подрядчиком в зависимости от степени надежности оценки стоимости выполненных работ и затрат, приходящихся на них по объекту строительства.

Подрядчик может использовать при определении финансового результата от реализации подрядных работ одновременно два указанных метода при учете работ, выполняемых по различным договорам на строительство.

87. Доходы и расходы, не отнесенные организацией к обычной деятельности, включаются в состав прочих поступлений и прочих расходов, учитываемых на счете 91 «Прочие доходы и расходы» (в части операционных и внереализационных доходов и расходов) или на счете 99 «Прибыли и убытки» (в части чрезвычайных доходов и расходов) в общеустановленном порядке.

3. Учетная политика для целей налогообложения

А. Налог на прибыль организаций

88. В соответствии с Налоговым кодексом РФ в каждой сельскохозяйственной организации наряду с учетной политикой для целей бухгалтерского учета должна разрабатываться и утверждаться руководителем организации учетная политика для целей налогообложения применительно к каждому взимаемому налогу.

89.Сельскохозяйственными организациями разрабатываются формы документов налогового учета. В качестве таких документов организация может использовать самостоятельные регистры налогового учета, либо применять регистры бухгалтерского учета, дополненные необходимыми реквизитами, указанными в статье 313 Налогового кодекса РФ. Формы регистров налогового учета, а также порядок отражения в них аналитических данных налогового учета, данных первичных учетных документов утверждаются организацией в приложении к учетной политике для целей налогообложения.

Отчетными периодами по налогу признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Федеральным законом от 6 августа 2001 г. № 110-ФЗ (в редакции Федерального закона от 11 ноября 2003 г. № 147-ФЗ) для сельскохозяйственных товаропроизводителей, не перешедших на уплату единого сельскохозяйственного налога, по деятельности, связанной с реализацией произведенной ими сельскохозяйственной продукции, а также с реализацией произведенной и переработанной данными организациями собственной сельскохозяйственной продукции установлены следующие размеры ставок: в 2004 – 2005 годах – 0 процентов; в 2006 – 2008 годах – 6 процентов; в 2009 – 2011 годах – 12 процентов; в 2012 – 2014 годах – 18 процентов; начиная с 2015 года – в соответствии с пунктом 1 статьи 284 Налогового кодекса Российской Федерации.

90. Все доходы и расходы в налоговом учете отражаются исходя из даты признания доходов и даты осуществления расходов. Предусмотрено применение метода начисления и кассового метода. Применение кассового метода ограничено величиной выручки (в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки от

реализации товаров (работ, услуг) организации, без учета налога на добавленную стоимость и налога с продаж, не должна превышать одного миллиона рублей за каждый квартал).

По методу начисления согласно п.1 ст.271 НК РФ доходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг, имущественных прав).

Согласно п.1 ст.272 НК РФ при использовании метода начисления расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты.

Расходы налогоплательщика, которые не могут быть отнесены к конкретному виду деятельности, распределяются пропорционально доле соответствующего дохода в суммарном объеме всех доходов налогоплательщика.

По кассовому методу датой получения дохода признается день поступления средств на счета в банках и (или) в кассу, поступления иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашение задолженности перед налогоплательщиком иным способом.

Расходами налогоплательщиков признаются затраты после их фактической оплаты. Оплатой товара (работ, услуг и (или) имущественных прав) признается прекращение встречного обязательства налогоплательщиком – приобретателем указанных товаров (работ, услуг) и имущественных прав перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг, передачей имущественных прав).

91. В соответствии со статьей 254 НК РФ при определении размера материальных расходов при списании сырья и материалов, используемых при производстве (изготовлении) товаров (выполнении работ, оказании услуг), применяется один из следующих методов оценки указанного сырья и материалов:

метод оценки по себестоимости единицы запасов;

метод оценки по средней себестоимости;

метод оценки по себестоимости первых по времени приобретений (ФИФО);

метод оценки по себестоимости последних по времени приобретений (ЛИФО).

92. В соответствии со статьей 259 НК РФ сельскохозяйственная организация начисляет амортизацию одним из следующих методов:

а) линейным методом;

б) нелинейным методом.

Организация применяет линейный метод начисления амортизации к зданиям, сооружениям, передаточным устройствам, входящим в восьмую – десятую амортизационные группы, независимо от сроков ввода в эксплуатацию этих объектов. К остальным основных средствам налогоплательщик вправе применять один из перечисленных методов.

93. В соответствии со статьей 266 НК РФ сельскохозяйственная организация создает резервы по сомнительным долгам (настоящее положение не применяется в отношении расходов на формирование резервов по долгам, образовавшимся в связи с невыплатой процентов).

94. В соответствии со статьей 267 НК РФ сельскохозяйственная организация при осуществлении реализации товаров (работ), по которым в соответствии с условиями заключенного договора с покупателем предусмотрены обслуживание и ремонт в течение гарантийного срока, создает резервы на предстоящие расходы по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию.

Отчисления на формирование этих резервов осуществляются по нормативу от стоимости реализованных товаров (работ) на дату их реализации. Данный норматив соответствует доле фактически осуществленных сельскохозяйственной организацией расходов по гарантийному ремонту и обслуживанию в объеме выручки от реализации указанных товаров (работ) за предыдущие три года (вариант для случая, если ранее организация не осуществляла реализации товаров (работ), по которым предусматривалось условие гарантийного ремонта и обслуживания: Резерв по гарантийному ремонту и обслуживанию товаров (работ) создается в размере, соответствующем ожидаемым расходам на указанные затраты (под ожидаемыми расходами понимаются расходы, предусмотренные в плане на выполнение гарантийных обязательств, с учетом срока гарантии)).

По истечении налогового периода размер созданного резерва корректируется, исходя из доли фактически осуществленных расходов по гарантийному ремонту и обслуживанию в объеме выручки от реализации указанных товаров (работ) за истекший период.

Примечание.

Представляется допустимым следующий способ создания резерва.

Сельскохозяйственная организация при осуществлении реализации товаров (работ), по которым в соответствии с условиями заключенного договора с покупателем предусмотрены обслуживание и ремонт в течение гарантийного срока, создает резервы на предстоящие расходы по гарантийному ремонту и гарантийному обслуживанию по следующим группам товаров (работ):

Отчисления на формирование этих резервов осуществляются по нормативам от стоимости реализованных товаров (работ) на дату их реализации. Данные нормативы соответствуют долям фактически осуществленных сельскохозяйственной организацией расходов по гарантийному ремонту и обслуживанию в объеме выручки от реализации указанных товаров (работ) за предыдущие три года.

При реализации товаров (работ), по которым ранее не предусматривалось условие гарантийного ремонта и обслуживания, создается резерв по гарантийному ремонту и обслуживанию товаров (работ) в размере, соответствующем ожидаемым расходам на указанные затраты (под ожидаемыми расходами понимаются расходы, предусмотренные в плане на выполнение гарантийных обязательств, с учетом срока гарантии).

По истечении налогового периода размер созданного резерва корректируется, исходя из доли фактически осуществленных расходов по гарантийному ремонту и обслуживанию в объеме выручки от реализации указанных товаров (работ) за истекший период.

95. В соответствии со статьей 268 НК РФ при реализации покупных товаров предприятие уменьшает доходы от таких операций на стоимость приобретения данных товаров, определяемую:

по стоимости первых по времени приобретения (ФИФО);

по стоимости последних по времени приобретения (ЛИФО);

по средней стоимости;

по стоимости единицы товара.

96. В соответствии со статьей 280 НК РФ при реализации или ином выбытии ценных бумаг сельскохозяйственная организация

использует следующий метод списания на расходы стоимости выбывших ценных бумаг:

по стоимости первых по времени приобретений (ФИФО);

по стоимости последних по времени приобретений (ЛИФО);

по стоимости единицы

97. В сельскохозяйственных организациях порядок списания прямых расходов на незавершенное производство осуществляется, в соответствии со статьей 319 Налогового кодекса РФ, в следующем порядке:

1) для налогоплательщиков, производство которых связано с обработкой и переработкой сырья, сумма прямых расходов распределяется на остатки НЗП в доле, соответствующей доле таких остатков в исходном сырье (в количественном выражении), за минусом технологических потерь. При этом для целей указанной главы под сырьем понимается материал, используемый в производстве в качестве материальной основы, который в результате последовательной технологической обработки (переработки) превращается в готовую продукцию;

2) для налогоплательщиков, производство которых связано с выполнением работ (оказанием услуг), сумма прямых расходов распределяется на остатки НЗП пропорционально доле незавершенных (или завершенных, но не принятых на конец текущего месяца) заказов на выполнение работ (оказание услуг) в общем объеме выполняемых в течение месяца заказов на выполнение работ (оказание услуг);

3) для прочих налогоплательщиков сумма прямых расходов распределяется на остатки НЗП пропорционально доле прямых затрат в плановой (нормативной, сметной) стоимости продукции.

98. Сельскохозяйственные организации вправе создавать резерв предстоящих расходов на ремонт в порядке, предусмотренном статьей 324 Налогового кодекса РФ.

Налогоплательщик, образующий резерв предстоящих расходов на ремонт, рассчитывает отчисления в такой резерв, исходя из совокупной стоимости основных средств, рассчитанной в соответствии с порядком, установленном указанной статьей, и нормативов отчислений, утверждаемых налогоплательщиком самостоятельно в учетной политике для целей налогообложения.

99. Величина процентов по кредитам и займам сельскохозяйственными организациями определяется в соответствии со статьей 269 Налогового кодекса РФ:

– расходом признаются проценты, начисленные по долговому обязательству любого вида при условии, что размер начисленных налогоплательщиком по долговому обязательству процентов существенно не отклоняется от среднего уровня процентов, взимаемых по долговым обязательствам, выданным в том же квартале (месяце – для налогоплательщиков, перешедших на исчисление ежемесячных авансовых платежей исходя из фактически полученной прибыли) на сопоставимых условиях. Под долговыми обязательствами, выданными на сопоставимых условиях, понимаются долговые обязательства, выданные в той же валюте на те же сроки в сопоставимых объемах, под аналогичные обеспечения. При определении среднего уровня процентов по межбанковским кредитам принимается во внимание информация только о межбанковских кредитах. Данное положение применяется также к процентам в виде дисконта, который образуется у векселедателя как разница между ценой обратной покупки (погашения) и ценой продажи векселя. При этом существенным отклонением размера начисленных процентов по долговому обязательству считается отклонение более чем на 20 процентов в сторону повышения или в сторону понижения от среднего уровня процентов, начисленных по аналогичным долговым обязательствам, выданным в том же квартале на сопоставимых условиях.

– предельная величина процентов, признаваемых расходом, принимается равной ставке рефинансирования Центрального банка Российской Федерации, увеличенной в 1,1 раза, – при оформлении долгового обязательства в рублях, и равной 15 процентам – по долговым обязательствам в иностранной валюте (при отсутствии долговых обязательств, выданных в том же квартале на сопоставимых условиях, а также по выбору налогоплательщика).

100. В соответствии со статьей 285 Налогового кодекса РФ налоговым периодом по налогу на прибыль признается календарный год. Отчетными периодами по налогу признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года. Отчетными периодами для налогоплательщиков, исчисляющих ежеме-

сячные авансовые платежи исходя из фактически полученной прибыли, признаются месяц, два месяца, три месяца и так далее до окончания календарного года.

101. В соответствии со статьей 288 Налогового кодекса РФ, налогоплательщики, имеющие обособленные подразделения, вправе выбрать в качестве показателя, используемого для определения доли прибыли, приходящийся на каждое обособленное подразделение:

1) среднесписочную численность работников;

2) сумму расходов на оплату труда.

Б. Единый сельскохозяйственный налог

102. Для целей исчисления единого сельскохозяйственного налога доходы признаются в том отчетном (налоговом) периоде, в котором произошло поступление средств на счета в банках и (или) в кассу, поступление иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав (кассовый метод). Расходами признаются затраты после из фактической оплаты.

Отчетным периодом по единому сельскохозяйственному налогу признается полугодие.

103. В соответствии со статьей 346.5 НК РФ сельскохозяйственный товаропроизводитель принимает расходы на приобретение основных средств и нематериальных активов в следующем порядке:

– приобретенные после перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога – в момент ввода этих основных средств в эксплуатацию

– приобретенные до перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога с разными сроками их полезного использования

до 3-х лет _____

от 3-х до 15-ти лет _____

свыше 15-ти лет _____

_____

В случае если срок полезного использования основных средств не указан в Классификации основных средств, утверждаемой Правительством Российской Федерации, налогоплательщик устанавливает самостоятельно срок их полезного использования для следующих объектов:

_____

_____

104. В связи с тем, что гл.26.1 НК РФ не определен порядок оценки остатков незавершенного производства у сельскохозяйственных товаропроизводителей по производствам с длительным (более одного налогового периода) или переходящим (из одного налогового периода в другой) *(указать по каким производствам)* технологическим процессам, возможно применить порядок изложенный в ст.319 НК РФ (деление на прямые и косвенные затраты), или ограничить перечнем расходов, принимаемых к уменьшению налоговой базы согласно ст.346.5 НК РФ, или сформировать стоимость остатков по правилам бухгалтерского учета (вся сумма остатков).

105. Материальные расходы, расходы на оплату труда и другие расходы, за исключением расходов, указанных в пункте 102 настоящих Методических рекомендаций, принимаются для целей ЕСХН применительно к порядку, предусмотренному статьями 254, 255, 263, 264 269 НК РФ.

106. Формы регистров налогового учета и порядок отражения в них аналитических данных налогового учета, данных первичных учетных документов представлены в Приложении № 9 к настоящим Методическим рекомендациям.

Формы аналитических регистров налогового учета для определения налоговой базы, являющиеся документами для налогового учета, в обязательном порядке должны содержать следующие реквизиты:

наименование регистра;

период (дату) составления;

измерители операции в натуральном (если это возможно) и в денежном выражении;

наименование хозяйственных операций;

подпись (расшифровку подписи) лица, ответственного за составление указанных регистров.

В. Налог на добавленную стоимость

107. Согласно п.1 ст.167 Налогового кодекса РФ для целей исчисления НДС дата реализации товаров (работ, услуг) в зависимости от принятой налогоплательщиком учетной политики для целей налогообложения определяется:

1) для налогоплательщиков, утвердивших в учетной политике для целей налогообложения момент определения налоговой базы по мере отгрузки и предъявлении покупателю расчетных документов, как день отгрузки (передачи) товара (работ, услуг);

2) для налогоплательщиков, утвердивших в учетной политике для целей налогообложения момент определения налоговой базы по мере поступления денежных средств, как день оплаты отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг).

Согласно п.12 ст.167 Налогового кодекса РФ в случае, если налогоплательщик не определил, какой способ определения момента определения налоговой базы он будет использовать для целей исчисления и уплаты НДС, то применяется первый способ определения даты реализации (по отгрузке).

108. Налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) определяется налогоплательщиком в соответствии с главой 21 Налогового кодекса РФ в зависимости от особенностей реализации произведенных им или приобретенных на стороне товаров (работ, услуг).

При ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации налоговая база определяется налогоплательщиком в соответствии с главой 21 Налогового кодекса РФ и таможенным законодательством Российской Федерации.

При применении налогоплательщиками при реализации (передаче, выполнении, оказании для собственных нужд) товаров (работ, услуг) различных налоговых ставок налоговая база определяется отдельно по каждому виду товаров (работ, услуг), облагаемых по разным ставкам. При применении одинаковых ставок налога налоговая база определяется суммарно по всем видам операций, облагаемых по этой ставке.

В соответствии с п.2 ст. 153 Налогового кодекса РФ при определении налоговой базы выручка от реализации товаров (работ, услуг) определяется исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате указанных товаров (работ, услуг), полученных им в денежной и (или) натуральной формах, включая оплату ценными бумагами.

В соответствии с п.3 ст. 153 Налогового кодекса РФ при определении налоговой базы выручка (расходы) налогоплательщика

в иностранной валюте пересчитывается в рубли по курсу Центрального банка Российской Федерации соответственно на дату реализации товаров (работ, услуг) или на дату фактического осуществления расходов.

Г. Единый социальный налог

109. В соответствии со ст. 237 НК РФ налоговая база налогоплательщиков, указанных в абзацах втором и третьем подпункта 1 пункта 1 статьи 235 НК РФ, определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, предусмотренных пунктом 1 статьи 236 НК РФ, начисленных налогоплательщиками за налоговый период в пользу физических лиц.

При определении налоговой базы учитываются любые выплаты и вознаграждения (за исключением сумм, указанных в статье 238 НК РФ), вне зависимости от формы, в которой осуществляются данные выплаты, в частности, полная или частичная оплата товаров (работ, услуг, имущественных или иных прав), предназначенных для физического лица – работника или членов его семьи, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в их интересах, оплата страховых взносов по договорам добровольного страхования (за исключением сумм страховых взносов, указанных в подпункте 7 пункта 1 статьи 238 НК РФ).

Налоговая база налогоплательщиков, указанных в абзаце четвертом подпункта 1 пункта 1 статьи 235 НК РФ, определяется как сумма выплат и вознаграждений, предусмотренныхпунктом 2 статьи 236 НК РФ, за налоговый период в пользу физических лиц.

Налогоплательщики, указанные в подпункте 1 пункта 1 статьи 235 НК РФ, определяют налоговую базу отдельно по каждому физическому лицу с начала налогового периода по истечении каждого месяца нарастающим итогом.

Налоговая база налогоплательщиков, указанных в подпункте 2 пункта 1 статьи 235 НК РФ, определяется как сумма доходов, полученных такими налогоплательщиками за налоговый период как в денежной, так и в натуральной форме от предпринимательской либо иной профессиональной деятельности, за вычетом расходов, связанных с их извлечением. При этом состав расходов, принимаемых к вычету в целях налогообложения данной группой

налогоплательщиков, определяется в порядке, аналогичном порядку определения состава затрат, установленных для налогоплательщиков налога на прибыль соответствующими статьями главы 25 Налогового кодекса РФ.

При расчете налоговой базы выплаты и иные вознаграждения в натуральной форме в виде товаров (работ, услуг) учитываются как стоимость этих товаров (работ, услуг) на день их выплаты, исчисленная исходя из их рыночных цен (тарифов), а при государственном регулировании цен (тарифов) на эти товары (работы, услуги) – исходя из государственных регулируемых розничных цен.

При этом в стоимость товаров (работ, услуг) включается соответствующая сумма налога на добавленную стоимость, а для подакцизных товаров и соответствующая сумма акцизов.

Сумма вознаграждения, учитываемая при определении налоговой базы в части, касающейся авторского договора, определяется в соответствии со статьей 210 НК РФ с учетом расходов, предусмотренных 3 части первой статьи 221 НК РФ.

Д. Транспортный налог

110. Исчисление и уплата сельскохозяйственными организациями транспортного налога производится в соответствии с положениями главы 28 «Транспортный налог» части второй Налогового кодекса РФ.

Транспортный налог устанавливается Налоговым кодексом РФ и законами субъектов Российской Федерации об этом налоге, вводится в действие в соответствии с Кодексом законами субъектов Российской Федерации о налоге и обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта Российской Федерации.

Вводя транспортный налог, законодательные (представительные) органы субъекта Российской Федерации определяют ставку налога в пределах, установленных настоящим Кодексом, порядок и сроки его уплаты, форму отчетности по данному налогу.

При установлении налога законами субъектов Российской Федерации могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком.

Налоговые ставки по транспортному налогу устанавливаются законами субъектов Российской Федерации.

При этом субъекты Российской Федерации вправе проводить собственную дифференциацию налоговых ставок в зависимости от мощности двигателя, валовой вместимости, категории транспортных средств, а также года выпуска транспортных средств (срока полезного использования – срока эксплуатации), в пределах установленных Налоговым кодексом РФ.

Уплата налога производится в соответствии с законодательством субъекта Российской Федерации по месту нахождения транспортных средств. Исчисленная сумма транспортного налога подлежит зачислению в бюджет указанного субъекта Российской Федерации.

111. Сумма налога, исчисленная исходя из налоговой базы (определяемой по окончании налогового периода), налоговой ставки (установленной законом субъекта Российской Федерации), а также особенностей исчисления транспортного налога и налоговых льгот (установленных законом субъекта Российской Федерации), подлежит уплате в бюджет субъекта Российской Федерации в сроки, установленные законом субъекта Российской Федерации.

Поскольку окончательная сумма налога исчисляется по окончании налогового периода (количество полных месяцев, в течение которых транспортное средство было зарегистрировано на налогоплательщика можно определить только по истечении налогового периода), сроки уплаты налога, установленные законами субъектов Российской Федерации, применяются как сроки уплаты окончательной суммы налога в году, следующем за истекшим налоговым периодом.

Законом субъекта Российской Федерации может быть установлен порядок уплаты налога, предусматривающий уплату в течение налогового периода платежей по налогу.

В этом случае законом субъекта Российской Федерации должны быть определены сроки уплаты платежей и порядок исчисления этих текущих платежей.

В соответствии с пунктом 5 статьи 83 Налогового кодекса РФ, местом нахождения имущества признается:

1) для морских, речных и воздушных транспортных средств – место нахождения (жительства) собственника имущества;

2) для транспортных средств, не указанных в подпункте 1 настоящего пункта, – место (порт) приписки или место государствен-

ной регистрации, а при отсутствии таковых – место нахождения (жительства) собственника имущества;

В соответствии с пунктом 5 Методических рекомендаций по применению главы 28 «Транспортный налог» Налогового кодекса РФ, утвержденных приказом Министерства РФ по налогам и сборам от 09.04.2003г. № БГ -3-21/177, в отношении судна, зарегистрированного в Государственном судовом реестре РФ или судовой книги, налогоплательщиком транспортного налога является собственник имущества или лицо, владеющее судном на праве оперативного управления.

Е. Налог на имущество сельскохозяйственных организаций

112. Исчисление и уплата налога на имущество сельскохозяйственными организациями производится в соответствии с положениями главы 30 «Налог на имущество организаций» части второй Налогового кодекса РФ.

Налог на имущество организаций (далее – налог) устанавливается Налоговым кодексом РФ и законами субъектов Российской Федерации, вводится в действие в соответствии с Кодексом законами субъектов Российской Федерации и с момента введения в действие обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта Российской Федерации.

Устанавливая налог, законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации определяют налоговую ставку в пределах, установленных указанной главой, порядок и сроки уплаты налога, форму отчетности по налогу.

При установлении налога законами субъектов Российской Федерации могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиками.

113. Налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения.

При определении налоговой базы имущество, признаваемое объектом налогообложения, учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

Налоговая база определяется отдельно в отношении имущества, подлежащего налогообложению по местонахождению организа-

ции (месту постановки на учет в налоговых органах постоянного представительства иностранной организации), в отношении имущества каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, в отношении каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения организации, обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, или постоянного представительства иностранной организации, а также в отношении имущества, облагаемого по разным налоговым ставкам.

В случае, если объект недвижимого имущества, подлежащий налогообложению, имеет фактическое местонахождение на территориях разных субъектов Российской Федерации либо на территории субъекта Российской Федерации и в территориальном море Российской Федерации (на континентальном шельфе Российской Федерации или в исключительной экономической зоне Российской Федерации), в отношении указанного объекта недвижимого имущества налоговая база определяется отдельно и принимается при исчислении налога в соответствующем субъекте Российской Федерации в части, пропорциональной доле балансовой стоимости (для объектов недвижимого имущества, указанных в пункте 2 статьи 375 Налогового кодекса РФ, – инвентаризационной стоимости) объекта недвижимого имущества на территории соответствующего субъекта Российской Федерации.

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации и не могут превышать 2,2 процента.

Допускается установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества, признаваемого объектом налогообложения.

114. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется отдельно в отношении имущества, подлежащего налогообложению по местонахождению организации (месту постановки на учет в налоговых органах постоянного представительства иностранной организации), в отношении имущества каждого обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, в отношении каждого объекта недвижимого имущества, находящегося вне местонахождения организации, обособленного подразделения организации, имеющего отдельный баланс, или постоян-

ного представительства иностранной организации, а также в отношении имущества, облагаемого по разным налоговым ставкам.

Налог и авансовые платежи по налогу подлежат уплате налогоплательщиками в порядке и сроки, которые установлены законами субъектов Российской Федерации.

Организация, в состав которой входят обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, уплачивает налог (авансовые платежи по налогу) в бюджет по местонахождению каждого из обособленных подразделений в отношении имущества, признаваемого объектом налогообложения в соответствии со статьей 374 Налогового кодекса РФ, находящегося на отдельном балансе каждого из них, в сумме, определяемой как произведение налоговой ставки, действующей на территории соответствующего субъекта Российской Федерации, на которой расположены эти обособленные подразделения, и налоговой базы (средней стоимости имущества), определенной за налоговый (отчетный) период в соответствии со статьей 376 Налогового кодекса, в отношении каждого обособленного подразделения.

Организация, учитывающая на балансе объекты недвижимого имущества, находящиеся вне местонахождения организации или ее обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс, уплачивает налог (авансовые платежи по налогу) в бюджет по местонахождению каждого из указанных объектов недвижимого имущества в сумме, определяемой как произведение налоговой ставки, действующей на территории соответствующего субъекта Российской Федерации, на которой расположены эти объекты недвижимого имущества, и налоговой базы (средней стоимости имущества), определенной за налоговый (отчетный) период в соответствии со статьей 376 Налогового кодекса РФ, в отношении каждого объекта недвижимого имущества.

115. Налогоплательщики обязаны по истечении каждого отчетного и налогового периода представлять в налоговые органы по своему местонахождению, по местонахождению каждого своего обособленного подразделения, имеющего отдельный баланс, а также по местонахождению каждого объекта недвижимого имущества (в отношении которого установлен отдельный порядок исчисления и уплаты налога) налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу и налоговую декларацию по налогу.

В отношении имущества, имеющего местонахождение в территориальном море Российской Федерации, на континентальном шельфе Российской Федерации, в исключительной экономической зоне Российской Федерации и (или) за пределами территории Российской Федерации (для российских организаций), налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу и налоговая декларация по налогу представляются в налоговый орган по местонахождению российской организации (месту постановки на учет в налоговых органах постоянного представительства иностранной организации).

Налогоплательщики представляют налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу не позднее 30 дней с даты окончания соответствующего отчетного периода.

Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.

ПРИЛОЖЕНИЯ

к Методическим рекомендациям по разработке учетной политики в сельскохозяйственных организациях

Приложение № 1

_____

(организация)

_____

(структурное подразделение)

Номер документа	Дата составления

Приказ

В целях обеспечения ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности приказываю утвердить Положение по учетной политики для целей бухгалтерского учета организации:

Руководитель: _____ _____ _____

(должность) (подпись) (расшифровка подписи)

Положение о службе бухгалтерского учета

1. Общие положения

1. Главная бухгалтерия является самостоятельным структурным подразделением организации на правах отдела, подчиняется главному бухгалтеру.

2. В своей деятельности главная бухгалтерия руководствуется Федеральным законом от 21.11.1996г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 июля 1998г. № 34н и другими нормативно-правовыми актами, которые устанавливают единые методологические основы бухгалтерского учета и отчетности на территории Российской Федерации для организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, независимо от подчиненности и форм собственности (кроме банков), включая организации с иностранными инвестициями и организации, основная деятельность которых финансируется за счет средств бюджета (бюджетные организации).

3. Ответственность за организацию бухгалтерского учета несет руководитель организации.

Руководитель обязан создать необходимые условия для правильного ведения бухгалтерского учета, обеспечить неукоснительное выполнение всеми структурными подразделениями и службами, работниками организации, имеющими отношение к учету, требований главного бухгалтера или бухгалтера, выполняющего его функции в организации, по вопросам оформления и предоставления для учета документов и сведений.

4. Предприятие (организация), осуществляя постановку бухгалтерского учета:

♦ самостоятельно устанавливает организационную форму бухгалтерской работы, исходя из вида организации и конкретных условий хозяйствования;

♦ определяет в установленном порядке форму и методы бухгалтерского учета, а также технологию обработки учетной информации;

♦ разрабатывает систему внутрипроизводственного учета, отчетности и контроля;

♦ формирует в установленном порядке свою учетную политику по другим вопросам.

5. Предприятие (организация) может выделять на отдельный баланс свои производства и хозяйства (подсобное с/хозяйство, лесозаготовки, жилищно-коммунальное хозяйство, транспортное хозяйство и иные структурные подразделения), а также филиалы и представительства, входящие в состав организации и не являющиеся юридическими лицами.

6. Годовая бухгалтерская отчетность является открытой для заинтересованных пользователей: банков, инвесторов, кредиторов, покупателей, поставщиков и других, которые могут знакомиться с годовой бухгалтерской отчетностью и получать ее копии с возмещением расходов на копирование.

В состав публикуемой бухгалтерской отчетности включается аудиторское заключение, подтверждающее ее достоверность.

2. Задачи

1. Организация учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

2. Осуществление контроля сохранности собственности, правильного расходования денежных средств и материальных ценностей, соблюдения режима экономии и хозяйственного расчета.

3. Формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности – руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним – инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности.

4. Обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности, для контроля соблюдения законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразности, наличия и движения имущества и обязательств, использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами.

5. Предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

6. Главными задачами бухгалтерского учета являются: формирование полной и достоверной информации о хозяйственных процессах и финансовых результатах деятельности организации, необходимой для оперативного руководства и управления, а также для ее использования инвесторами, покупателями, кредиторами, налоговыми и финансовыми органами, банками и другими заинтересованными организациями и лицами.

3. Структура

1. Структуру и штаты главной бухгалтерии утверждает Генеральный директор (руководитель) организации с учетом объемов работы и особенностей производства.

2. В состав главной бухгалтерии входят сектора:

- ♦ учета затрат на производство, основных средств, денежных средств, материалов МБП, кредитов и операций с ценными бумагами;
- ♦ учета финансовых, налоговых расчетов, расчетов с персоналом по заработной плате и прочим операциям, расчетов с внебюджетными фондами, подотчетными лицами и по прочим расчетам;
- ♦ учета готовой продукции, товаров, тары, реализации;
- ♦ денежного обращения и кассовых операций.

4. Функции

1. Организация бухгалтерского учета имущества, его обязательств и хозяйственных операций на основе натуральных измерителей и в денежном выражении путем сплошного, непрерывного документального и взаимосвязанного их отражения.

2. Обеспечение контроля наличия и движения имущества, использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами.

3. Своевременное предупреждение негативных явлений в хозяйственно-финансовой деятельности, выявление и мобилизация внутрихозяйственных резервов.

4. Организация учета уставного капитала, расчетов по выделенному имуществу.

5. Организация учета долгосрочных инвестиций и источников их финансирования.

6. Организация учета основных фондов, амортизации, арендованных основных средств и имущества, полученного по лизингу.

7. Организация учета поступления, создания и выбытия нематериальных активов.

8. Организация синтетического и аналитического учета поступления и выбытия производственных запасов, сырья, материалов, топлива.

9. Организация учета готовой продукции, коммерческих расходов и отчетности по готовой продукции.

10. Организация учета денежных средств и других ценностей предприятия, правильности ведения кассовых операций, обеспечение использования контрольно-кассовой техники при расчетах с населением.

11. Организация учета издержек производства и обращения, исполнения смет расходов, учета и калькулирования себестоимости продукции, учета затрат на производство продукции по статьям калькуляции.

12. Составление отчетных калькуляций себестоимости продукции, балансов и бухгалтерской отчетности.

13. Осуществление мероприятий по совершенствованию калькуляции себестоимости отдельных видов продукции, по внедрению нормативного метода учета затрат на производство и калькуляции себестоимости продукции.

14. Организация учета расчетов с работниками предприятия по заработной плате, социальному страхованию, учета удержаний из заработной платы.

15. Осуществление контроля расчетов с покупателями и заказчиками, дебиторами и кредиторами, с персоналом по прочим операциям, по учету подотчетных сумм и расчетов с учредителями.

16. Организация учета вкладов в уставные капиталы других организаций, в акции, другие ценные бумаги.

17. Организация учета финансовых результатов, прибыли, собственных средств организации.

18. Своевременное начисление и контроль своевременности перечисления налогов в федеральный, республиканский и мест-

ные бюджеты, своевременности погашения кредитов учреждений банков.

19. Обеспечение документального отражения на счетах бухгалтерского учета операций, связанных с движением денежных средств, начислением и перечислением налогов в бюджеты всех уровней.

20. Осуществление контроля своевременного проведения инвентаризации денежных средств, товарно-материальных ценностей, расчетов, а также ревизий в подчиненных хозяйствах с самостоятельным балансом.

21. Принятие мер к предупреждению недостач, растрат и других нарушений и злоупотреблений, обеспечение своевременности оформления материалов по недостачам, растратам, хищениям и другим злоупотреблениям, осуществление контроля передач в надлежащих случаях этих материалов судебно-следственным органам.

22. Составление бухгалтерской отчетности на основе достоверных первичных документов и соответствующих бухгалтерских записей.

23. Применение утвержденных в установленном порядке типовых унифицированных форм первичной учетной документации, строгое соблюдение порядка оформления этой документации и графика документооборота.

24. Составление и своевременное предоставление в установленные адреса бухгалтерской отчетности.

25. Осуществление финансовой работы.

25.1. Участие в финансово-кредитном планировании:

- ♦ составление различного рода финансовых планов;
- ♦ определение порядка финансирования различных расходов и мероприятий комбината;
- ♦ определение финансового состояния;
- ♦ получение, использование и возврат кредитных ресурсов.

25.2. Обеспечение и проведение финансово-оперативной работы, в т.ч. обеспечение строгого соблюдения кассовой и расчетной дисциплины, расходования полученных в банках средств по назначению, соблюдения порядка выписки чеков и хранения чековых книжек.

25.3. Участие в анализе финансово-хозяйственной деятельности организации и ее подразделений.

26. Обеспечение хранения бухгалтерских документов и бухгалтерского архива в установленном порядке.

27. Осуществление контроля и анализа:

♦ правильного и своевременного оформления приема и расходования сырья, материалов, топлива, готовых изделий, товаров и других ценностей, своевременного предъявления претензий к поставщикам;

♦ своевременного взыскания дебиторской и погашения кредиторской задолженности;

♦ правильного расходования фонда оплаты труда, начисления и выдачи всех видов премий, вознаграждений и пособий, соблюдения установленных штатом должностных окладов, смет административно-хозяйственных и других расходов, а также соблюдения платежной и финансовой дисциплины;

♦ обоснованности и законности списания с бухгалтерского баланса недостач, потерь, дебиторской задолженности и других средств;

♦ правильного и своевременного проведения и оформления в установленном порядке переоценки товарно-материальных ценностей;

♦ выполнения показателей производственно-финансового плана (бизнес-плана);

♦ участие в определении финансовых условий при заключении хозяйственных договоров;

♦ участие в разработке и осуществлении мероприятий по совершенствованию внутрихозяйственного расчета в структурных подразделениях организации.

28. Осуществление (совместно с другими службами) экономического анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия по данным бухгалтерского учета и отчетности с целью выявления внутрихозяйственных резервов, ликвидации потерь и непроизводительных расходов.

29. Предоставление структурным подразделениям необходимой информации для осуществления анализа деятельности организации.

5. Взаимоотношения главной бухгалтерии с другими подразделениями предприятия

1. Со службами главного инженера и главного энергетика

Получает:

♦ акты о браке с указанием виновных в появлении брака;

♦ заключения на принятые рекламации и расчет потерь в связи с ликвидацией обнаруженных недостатков;

♦ извещения о выполнении заказов;

♦ утвержденные в установленном порядке акты на списание оборудования с баланса;

♦ утвержденные в установленном порядке акты на передачу или на продажу оборудования, акты на передачу оборудования из ремонта в эксплуатацию;

♦ планы проведения работ по техническому обслуживанию машин и оборудования, плановых, текущих и капитальных ремонтов;

♦ планы осуществления капитальных вложений;

♦ списки капитальных работ;

♦ планы строительных работ;

♦ проектно-сметную документацию;

♦ заключения о необходимости внеочередного ремонта, технического обслуживания оборудования;

♦ заключения о возможности выбытия (списания) основных средств, использования в работе предприятия отдельных частей данного основного средства, а также возможности его реализации с целью получения дохода.

Представляет:

♦ сведения о результатах учета потерь от брака в цехах по актам и об отнесении сумм на виновных;

♦ информацию о затратах, произведенных на содержание и ремонт оборудования;

♦ информацию о наличии основных и оборотных средств в соответствии с нормативами;

♦ сведения о фактическом расходе материалов на единицу изделий основного производства.

♦ план потребления запасных частей, топлива, расходных материалов для функционирования машин и оборудования.

2. С отделом материально-технического снабжения

Получает:

♦ ведомости на излишние материалы и неликвиды;

♦ инвентаризационные ведомости материальных ценностей;

♦ расчеты и другие данные для взыскания с поставщиков пеней, штрафов и неустоек, а также заключения по претензиям, заявленным поставщиками;

♦ отчетные данные о движении материалов и изделий и об их остатках на конец каждого месяца.

Представляет:

♦ счета для акцепта;

♦ сведения о материалах в пути;

♦ сведения о движении материалов, комплектующих изделий и реализации сверхнормативных остатков на начало месяца и квартала в стоимостной оценке;

♦ информацию о неоплаченных счетах с указанием причин;

♦ лимиты затрат на телефонные, телеграфные и командировочные расходы;

♦ отчетные данные о стоимости материалов и комплектующих изделий, израсходованных цехами и отделами завода.

3. С планово-экономическим отделом

Получает:

♦ годовые, квартальные и месячные планы производства в номенклатурном разрезе;

♦ планы производства продукции цехами предприятия по номенклатуре и объему товарной продукции;

♦ плановые сметы и калькуляции на выполнение работ и оказание услуг клиентам организации;

♦ прейскуранты действующих цен на реализуемую продукцию, товары, производимые работы и оказываемые услуги;

♦ бизнес-план работы организации, а также другую документацию, регламентирующую деятельность организации.

Представляет:

♦ отчеты по выпуску продукции (в номенклатурном разрезе и в денежной оценке);

♦ материалы о состоянии незавершенного производства;

♦ другие данные, необходимые для анализа и планирования.

4. С сектором труда и заработной платы планово-экономического отдела

Получает:

♦ смету использования фонда поощрения;

♦ положения о материальной помощи и выплатах социальных льгот;

♦ утвержденные положения о премировании работников;

♦ штатное расписание;

♦ нормы и системы оплаты труда.

Представляет:

♦ сведения о фактически начисленной и использованной заработной плате по категориям работающих и структурным подразделениям;

♦ сведения об использовании фондов поощрения, материальной помощи и социальных льгот.

5. С отделом сбыта

Получает:

♦ экземпляры хозяйственных договоров с поставщиками и покупателями организации и дополнительные соглашения к ним;

♦ информацию об изменении имущественного положения партнеров, которые могут привести к неисполнению договоров или нанесению ущерба имущественному положению организации.

Представляет:

♦ данные об остатках готовой продукции (по видам и типам);

♦ сличительные ведомости по результатам инвентаризации;

♦ сведения о неплатежеспособности отдельных заказчиков;

♦ извещения о применении санкций к покупателям и заказчикам.

6. С юридическим отделом

Получает:

♦ результаты рассмотрения гражданских и уголовных дел;

♦ решения судов по хозяйственным и трудовым вопросам.

Представляет:

♦ материалы по фактам хищений материальных ценностей и взысканий дебиторской задолженности с граждан и организаций;

♦ материалы по действиям тех или иных организаций, действия которых неправомерны и (или) наносят ущерб имущественному положению комбината.

7. С отделом кадров

Получает:

♦ приказы по личному составу.

8. Со всеми службами и подразделениями

Получает:

♦ отчеты о выполнении планов производства продукции, работ и услуг в натуральном измерении;

♦ отчеты о движении основных материалов (по установленной номенклатуре);

♦ отчеты о состоянии незавершенного производства;

♦ документы, приказы, распоряжения, необходимые для осуществления бухгалтерского учета и контроля, а также всякого рода договора, сметы, нормативы.

Представляет:

♦ сведения о затратах на производство по элементам;

♦ сведения о выполнении хозрасчетных показателей;

♦ разного рода справки, сведения и прочие документы, связанные с хозрасчетной деятельностью подразделения.

6. Права

1. Требовать от подразделений предприятия представления материалов (планов, отчетов, справок и т. п.), необходимых для осуществления работы, входящей в компетенцию главной бухгалтерии.

2. Требовать выполнения графика документооборота.

3. Подписывать бухгалтерские отчеты и балансы предприятия, статистические отчеты о выполнении планов по важнейшим показателям производственно-хозяйственной деятельности предприятия, документы, служащие основанием для приема и выдачи денег, материальных и других ценностей, а также изменяющие кредитные и расчетные обязательства предприятия. Указанные документы без подписи главного бухгалтера или его заместителя считаются недействительными.

4. Рассматривать и визировать договора и соглашения, заключенные предприятием, приказы об установлении и изменении условий оплаты труда и премирования, о приеме, увольнении и перемещении материально ответственных лиц на предприятии, о списании ценностей.

5. Не принимать к исполнению и оформлению документы по операциям, которые нарушают действующее законодательство и установленный порядок приема, оприходования, хранения и расходования денежных средств, оборудования, материальных и других ценностей.

6. Представлять руководству предприятия предложения о наложении взысканий на лиц, допустивших недоброкачественное оформление и составление документов, несвоевременную передачу их для отражения на счетах бухгалтерского учета и отчетности, а также допустивших недостоверность содержащихся в документах данных.

7. Осуществлять связь с другими организациями по вопросам, входящим в компетенцию главной бухгалтерии.

8. Указания главной бухгалтерии в пределах функций, предусмотренных настоящим Положением, являются обязательными к руководству и исполнению подразделениями предприятия.

7. Ответственность

1. Всю полноту ответственности за качество и своевременность выполнения возложенных настоящим Положением на главную бухгалтерию задач и функций несет главный бухгалтер.

2. Степень ответственности других работников устанавливается должностными инструкциями.

Примерное распределение обязанностей работников службы бухгалтерского учета

№ п/п	Наименование должности	Должностные обязанности
1	Главный бухгалтер	Организует систему планирования, учета и анализа на предприятии; обеспечивает организацию и ведение бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, налогового учета и налоговой отчетности; осуществляет контроль за соблюдением штатной, финансовой и кассовой дисциплины; осуществляет связь со сторонними организациями по вопросам, входящим в компетенцию бухгалтерской службы; предоставляет руководству предприятия необходимую информацию, содержащуюся во внутренней отчетности, бухгалтерскую (финансовую) отчетность в налоговые органы и фонды, в сроки, установленные законодательством по бухгалтерскому учету и налогообложению.
2	Бухгалтер-экономист	Выполняет плановые и аналитические работы, возложенные на бухгалтерскую службу; осуществляет ведение бухгалтерского учета по участкам; осуществляет контроль за хранением и использованием материальных ценностей, за соблюдением расчетов; выполняет кассово-банковские операции; обеспечивает составление отчетности.
3	Бухгалтер-кассир	Осуществляет расчет оплаты труда, расчетов с работниками предприятия, нештатными сотрудниками; обеспечивает документальный учет начислений заработной платы и удержаний из нее; осуществляет заполнение и выдачу разовых справок по запросам работников; составляет отчетность по социальным фондам; выполняет ведение кассово-банковские операций.

Примерный рабочий план счетов бухгалтерского учета

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
1	2	3
Раздел 1. Внеоборотные активы		
Основные средства	01	1. Производственные основные средства основной деятельности (кроме скота, насаждений, инвентаря, земельных участков и объектов природопользования) 2. Прочие производственные основные средства 3. Непроизводственные основные средства 4. Скот рабочий и продуктивный 5. Многолетние насаждения 6. Земельные участки и объекты природопользования 7. Объекты неинвентарного характера 8. Инвентарь и хозяйственные принадлежности 9. Основные средства, полученные по лизингу и в аренду 10. Прочие объекты основных средств 11. Выбытие основных средств
Амортизация основных средств	02	1. Амортизация собственных основных средств 2. Амортизация арендуемых и полученных по лизингу
Доходные вложения в материальные ценности	03	По видам материальных ценностей
Нематериальные активы	04	По видам нематериальных активов
Амортизация нематериальных активов	05	

1	2	3
Оборудование к установке	07	
Вложения во внеоборотные активы	08	1. Приобретение земельных участков 2. Приобретение объектов природопользования 3. Строительство объектов основных средств 4. Приобретение объектов основных средств 5. Приобретение нематериальных активов 6. Перевод молодняка животных в основное стадо 7. Приобретение взрослых животных 8. Закладка и выращивание многолетних насаждений
Отложенные налоговые активы	09	

Раздел 2. Производственные запасы

Материалы	10	1. Сырье и материалы 2. Удобрения, средства защиты растений и животных 3. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали 4. Топливо 5. Тара и тарные материалы 6. Запасные части 7. Корма 8. Семена и посадочный материал 9. Материалы и сырье переданные в переработку на сторону 10. Строительные материалы 11. Инвентарь и хозяйственные принадлежности 12. Прочие материалы
Животные на выращи-	11	1. Молодняк животных 2. Животные на откорме

1	2	3
вании и откорме		3. Птица 4. Звери 5. Кролики 6. Семьи пчел 7. Молодняк животных, переданный гражданам на выращивание по договорам 8. Скот, принятый от населения для продажи 9. Скот, переданный в переработку на сторону
Резервы под снижение стоимости материальных ценностей	14	
Заготовление и приобретение материальных ценностей	15	
Отклонение в стоимости материальных ценностей	16	
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	19	1. Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств 2. Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам 3. Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам

Раздел 3. Затраты на производство

Основное производство	20	1. Растениеводство 2. Животноводство 3. Промышленные производства 4. Прочие основные производства

1	2	3
Полуфабрикаты собственного производства	21	
Вспомогательные производства	23	1. Ремонтные мастерские 2. Ремонт зданий и сооружений 3. Машинно-тракторный парк 4. Автомобильный транспорт 5. Энергетические производства (хозяйства) 6. Водоснабжение 7. Гужевой транспорт 8. Прочие вспомогательные производства
Общепроизводственные расходы	25	1. Растениеводства 2. Животноводства 3. Промышленных производств
Общехозяйственные расходы	26	
Брак в производстве	28	
Обслуживающие производства и хозяйства	29	1. Жилищно-коммунальное хозяйство 2. Производства бытового обслуживания населения 3. Производства общественного питания 4 Детские дошкольные учреждения 5 Учреждения культурно-бытового назначения 6. Прочие производства и хозяйства 7. Некоммерческая деятельность

Раздел 4. Готовая продукция и товары

Выпуск продукции (работ, услуг)	40	

1	2	3
Товары	41	1. Товары на складах 2. Товары в розничной торговле 3. Тара под товаром и порожняя 4. Покупные изделия
Торговая наценка	42	
Готовая продукция	43	1. Растениеводства 2. Животноводства 3. Промышленности и подсобных производств 4. Вспомогательных обслуживающих и других производств 5. Принятая продукция у населения для продажи
Расходы на продажу	44	1. Коммерческие расходы 2. Издержки обращения
Товары отгруженные	45	
Выполненные этапы по незавершенным работам	46	

Раздел 5. Денежные средства

Касса	50	1. Касса организации 2. Операционная касса 3. Денежные документы
Расчетные счета	51	
Валютные счета	52	1. Валютные счета внутри страны 2. Валютные счета за рубежом
Специальные счета в банках	55	1. Аккредитивы 2. Чековые книжки 3. Депозитные счета 4. Прочие счета
Переводы в пути	57	

1	2	3
Финансовые вложения	58	1. Паи и акции 2. Долговые ценные бумаги 3. Предоставленные займы 4. Вклады по договору простого товарищества
Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги	59	

Раздел 6. Расчеты

Расчеты с поставщиками и подрядчиками	60	
Расчеты с покупателями заказчиками	62	1. Расчеты по государственным контрактам 2. Расчеты с заготовительными и перерабатывающими организациями АПК 3. Расчеты по векселям полученным 4. Расчеты по авансам полученным 5. Расчеты по внутригрупповым взаимосвязанным организациям 6. Расчеты с прочими покупателями и заказчиками
Резервы по сомнительным долгам	63	
Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	66	По видам кредитов и займов
Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	67	По видам кредитов и займов

1	2	3
Расчеты по налогам и сборам	68	По видам налогов и сборов
Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	69	1. Расчеты по социальному страхованию 2. Расчеты по пенсионному обеспечению 3. Расчеты по обязательному медицинскому страхованию
Расчеты с персоналом по оплате труда	70	
Расчеты с подотчетными лицами	71	
Расчеты с персоналом по прочим операциям	73	1. Расчеты по предоставленным займам 2. Расчеты по возмещению материального ущерба 3. Прочие расчеты с персоналом
Расчеты с учредителями	75	1. Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал 2. Расчеты по выплате доходов 3. Прочие расчеты с учредителями
Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	76	1. Расчеты по имущественному и личному страхованию 2. Расчеты по претензиям 3. Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам 4. Расчеты по депонированным суммам 5. Расчеты с квартиросъемщиками 6. Расчеты с родителями за содержание их детей в детских учреждениях 7. Расчеты с гражданами за принятую от них продукцию, скот и птицу для продажи 8. Расчеты по лизинговым и арендным обязательствам 9. Расчеты по прочим операциям

1	2	3
Отложенные налоговые обязательства	77	
Внутрихозяйственные расчеты	79	1. Расчеты по выделенному имуществу 2. Расчеты по текущим операциям 3. Расчеты по договору доверительного управления имуществом

Раздел 7. Капитал

Уставный капитал	80	
Собственные акции (доли)	81	
Резервный капитал	82	
Добавочный капитал	83	1. Эмиссионный доход 2. Прирост стоимости внеоборотных активов за счет переоценки 3. Прирост стоимости внеоборотных активов за счет прибыли 4. Капитал, инвестированный в социальную сферу
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	84	
Целевое финансирование	86	По видам финансирования

Раздел 8. Финансовые результаты

Продажи	90	Типовой вариант 1. Выручка 2. Себестоимость продаж 3. Налог на добавленную стоимость 4. Акцизы

1	2	3
		9. Прибыль (убыток) от продаж Вариант для сельскохозяйственных организаций 1. Продукции растениеводства 2. Продукции животноводства 3. Продукции промышленности и подсобных производств 4. Продукции (услуг) вспомогательных, обслуживающих и других производств 5. Строительно-монтажных работ 6. Продукции и животных от населения 7. Жилых домов работникам организации 8. Прочей продукции, товаров, работ и услуг 9. Прибыль (убыток) от продаж
Прочие доходы и расходы	91	1. Прочие доходы 2. Прочие расходы 9. Сальдо прочих доходов и расходов
Недостачи и потери от порчи ценностей	94	
Резервы предстоящих расходов	96	1. Резерв на оплату отпусков Резервы на выплату вознаграждений за выслугу лет и по итогам работы за год 3. Резервы на ремонт и гарантийное обслуживание 4. Прочие резервы
Расходы будущих периодов	97	По видам расходов
Доходы будущих периодов	98	1. Доходы, полученные в счет будущих периодов 2. Безвозмездные поступления 3. Предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы

1	2	3
		4. Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей
Прибыли и убытки	99	1. Прибыли и убытки от обычных видов деятельности 2. Прибыли и убытки от операционной деятельности 3. Прибыли и убытки от внереализационных операций 4. Чрезвычайные доходы 5. Чрезвычайные расходы 6. Платежи по налогу на прибыль и финансовым санкциям 7. Прибыли и убытки отчетного года

Забалансовые счета

Арендованные основные средства	001	
Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	002	
Материалы, принятые в переработку	003	
Товары, принятые на комиссию	004	
Оборудование, принятое для монтажа	005	
Бланки строгой отчетности	006	

1	2	3
Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	007	
Обеспечение обязательств и платежей полученные	008	
Обеспечение обязательств и платежей выданные	009	
Износ основных средств	010	
Основные средства, сданные в аренду	011	
Земельные угодья	012	

Приложение № 5

Образцы индивидуальной формы первичных учетных документов

_____

Наименование организации

Ведомость дефектов оборудования

№ _____ от _____ 200__г.

Наименование объекта	Инвентарный номер	Дата ввода в эксплуатацию	Местонахождение объекта (наименование структурного подразделения)
1	2	3	4

Исполнитель

Должность _____

ФИО _____/_____/

Наименование организации

Акт о выявленных дефектах оборудования, зданий и сооружений

№ _____ от _____ 200__г.

Наименование объекта	Инвентарный номер	Дата ввода в эксплуатацию	Обнаруженные дефекты
1	2	3	4

Для устранения выявленных дефектов необходимо

_____

_____

_____

(подробно указываются мероприятия или работы по устранению выявленных дефектов, исполнители и сроки исполнения)

Исполнитель

Должность _____

ФИО _____/_____/

Форма по учету сельскохозяйственной продукции
и сырья в ОАО «ХХХ» № ___

Утверждена приказом по Учетной политике
от _____ ____ года № _____

УТВЕРЖДАЮ

_____
должность

_____ _____
подпись расшифровка подписи

«____» _____ _____г

АКТ № _____
на перевод животных

_____
вид животных

	Коды		
Дата составления			
Организация _____ по ОКПО			
Отделение (участок) _____			
Бригада _____			
Получатель _____			
Отправитель _____			

из группы _____ в группу _____

Дата перевода	Инвентарный номер (кличка)	Пол, класс, масть и др. особенности	Дата рождения	Количество голов	Масса, кг	Балансовая стоимость, руб.коп.	Принятые животные закреплены за работником	
							Фамилия, имя, отчество	Подпись
Код синтетического и аналитического учета:	Дебет		Итого					
	Кредит							

Животных сдал _____ _____ _____
должность подпись расшифровка подписи

Зоотехник _____ _____
подпись расшифровка подписи

Заведующий фермой (бригадир) _____ _____
подпись расшифровка подписи

Проверил бухгалтер _____ _____
подпись расшифровка подписи

«____» _____ ___г.

Форма по учету сельскохозяйственной продукции
и сырья в ОАО «ХХХ» № ___
Утверждена приказом по Учетной политике
от _____ ____ года № _____

УТВЕРЖДАЮ

_____
должность

_____ _____
подпись расшифровка подписи

«____» _____ _____г

АКТ № _____
об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений, ядохимикатов и гербицидов

	Коды
Дата составления	
Организация _____ по ОКПО	
Отделение (участок) _____	
Бригада _____	
Получатель _____	
Отправитель _____	
Операция _____	

Назначение и способ применения удобрения (ядохимикатов, гербицидов) _____
_____
основное, предпосевное
_____
подкормка, сплошной, местный и т.д.
Внесено на землях _____
орошаемых, неорошаемых, осушенных
Удобрения внесены под урожай 20___ г. _____

Название удобрений, ядохимикатов, гербицидов	% действующего вещества	Шифр синтетического и аналитического учета: Кредит	Единица измерения	Цена, руб. коп.	Номер поля, название культуры и шифр синтетического и аналитического учета (дебет)															
					Внесено на площадь, га	Количество (физический вес)	В переводе на действующее вещество	Сумма	Внесено на площадь, га	Количество (физический вес)	В переводе на действующее вещество	Сумма	Внесено на площадь, га	Количество (физический вес)	В переводе на действующее вещество	Сумма	Внесено на площадь, га	Количество (физический вес)	В переводе на действующее вещество	Сумма

Удобренная физическая площадь минеральными удобрениями под урожай _____ г. в первый раз _____ га

Приложение _____ расходных документов

Управляющий (бригадир) _____ _____ «____» _____ _____г

подпись расшифровка подписи

Бухгалтер _____ _____

подпись расшифровка подписи

Агроном _____ _____

подпись расшифровка подписи

Образцы форм отчетности внутрихозяйственного подразделения

Отчет о затратах по обычным видам деятельности

№, п/п	Показатели	Ед. изм.	Количество (масса, объем)	Стоимость
1	Выход продукции			
2	Себестоимость продукции (работ, услуг), в т.ч.:			
3	Материальные расходы, в т.ч.:			
4	Семена и посадочный материал			
5	Удобрения			
6	Средства защиты растений и животных			
7	Корма			
8	Сырье для переработки			
9	Нефтепродукты			
10	Топливо и энергия на технологические цели			
11	Оплата труда			
12	Отчисления на социальные нужды			
13	Содержание основных средств			
14	Работы и услуги вспомогательных производств			
15	Налоги, сборы и другие платежи			
16	Прочие затраты			
17	Потери от брака, падежа животных			
18	Общепроизводственные расходы			
19	Общехозяйственные расходы			
20	Итого затраты за месяц			
21	Итого затраты за год			

Отчет о результатах по обычным видам деятельности

№, п/п	Показатели	Ед. изм.	Количество (масса, объем)	Стоимость
1	Выход продукции			
2	Цена за единицу продукции (работ, услуг)			
3	Выручка от продажи продукции (работ, услуг)			
4	Себестоимость проданной продукции			
5	Операционная прибыль			
6	Итого операционная прибыль за месяц			
7	Итого операционная прибыль за год			

Отчет о затратах по обычным видам деятельности

№ п/п	Показатели	Ед. изм.	Количество (масса, объем)	Стоимость
1	Выход продукции			
2	Себестоимость продукции (работ, услуг), в т.ч.:			
3	Материальные расходы, в т.ч.:			
4	Семена и посадочный материал			
5	Удобрения			
6	Средства защиты растений и животных			
7	Корма			
8	Сырье для переработки			
9	Нефтепродукты			
10	Топливо и энергия на технологические цели			
11	Оплата труда			
12	Отчисления на социальные нужды			
13	Содержание основных средств			
14	Работы и услуги вспомогательных производств			
15	Налоги, сборы и другие платежи			
16	Прочие затраты			
17	Потери от брака, падежа животных			
18	Общепроизводственные расходы			
19	Общехозяйственные расходы			
20	Итого затраты за месяц			
21	Итого затраты за год			

Отчет о результатах по обычным видам деятельности

№ п/п	Показатели	Ед. изм.	Количество (масса, объем)	Стоимость
1	Выход продукции			
2	Цена за единицу продукции (работ, услуг)			
3	Выручка от продажи продукции (работ, услуг)			
4	Себестоимость проданной продукции			
5	Операционная прибыль*			
6	Итого операционная прибыль за месяц			
7	Итого операционная прибыль за год			

*Операционная прибыль представляет собой разность между выручкой от продаж продукции подразделения и себестоимостью продукции (работ, услуг) конкретного подразделения.

Отчет по операционным расходам

№ п/п	Показатели	Ед. изм.	Количество	Стоимость
1	Операционные расходы, в т.ч.:			
2	расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации			
3	расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности			
4	расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций			
5	расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции			
6	проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов)			
7	расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями			
8	отчисления в оценочные резервы (резервы по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности			
9	прочие операционные расходы			
10	Итого операционные расходы за месяц			
11	Итого операционные расходы за год			

Отчет по операционным доходам

№ п/п	Показатели	Ед. изм.	Количество	Стоимость
1	Операционные доходы, в т.ч.:			
2	поступления, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации			
3	поступления, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности			
4	поступления, связанные с участием в уставных капиталах других организаций			
5	прибыль, полученная организацией в результате совместной деятельности (по договору простого товарищества)			
6	поступления от продажи основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров			
7	проценты, полученные за предоставление в пользование денежных средств организации, а также проценты за использование банком денежных средств, находящихся на счете организации в этом банке			
8	Итого операционные доходы за месяц			
9	Итого операционные доходы за год			

Отчет по внереализационным расходам

№ п/п	Показатели	Ед. изм.	Стоимость
1	Внереализационные расходы, в т.ч.:		
2	штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров		
3	возмещение причиненных организацией убытков;		
4	убытки прошлых лет, признанные в отчетном году		
5	суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания		
6	курсовые разницы		
7	сумма уценки активов		
8	перечисление средств (взносов, выплат и т.д.) связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий		
9	прочие внереализационные расходы		
10	Итого внереализационные расходы за месяц		
11	Итого внереализационные расходы за год		

Отчет по внереализационным доходам

№ п/п	Показатели	Ед. изм.	Стоимость
1	Внереализационные доходы, в т.ч.:		
2	штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров		
3	активы, полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения		
4	поступления в возмещение причиненных организации убытков		
5	прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году		
6	суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым истек срок исковой давности		
7	курсовые разницы		
8	сумма дооценки активов		
9	прочие внереализационные доходы		
10	Итого внереализационные доходы за месяц		
11	Итого внереализационные доходы за год		

Приложение № 7

Образец оформления графика документооборота

1. График фактического документооборота по _____
(наименование организации)
(Извлечение);
2. Блок-схема документооборота по участку «Растениеводство»;
3. Сетевой график документооборота по участку «Растениеводство».

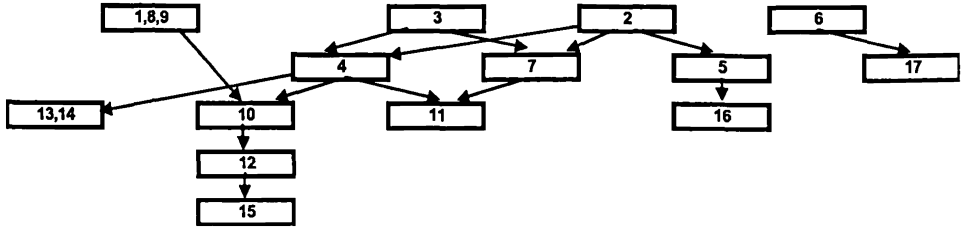
График фактического документооборота по _____ _____ ***(Извлечение)***

(наименование предприятия)

№ п./п.	№ формы первичного документа		Наименование документа	Назначение документа	Создание документа		Выполняемые работы в момент составления документа	Ответственный за оформление и исполнение. Срок исполнения
	Фактически применяемой	необходимо применять с 1.11.1997 г. или утвердить в учетной политике (УП)			Кол-во экз.	Когда составляется		
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Цех растениеводства *(Извлечение)*								
2.	87	М-15	Накладная на внутреннее перемещение материалов	Оформление отпуска продукции растениеводства сторонним организациям	2	В день продажи	Выписывается бухгалтером фермы КРС, подписывает руководитель и главный бухгалтер	Бухгалтер фермы КРС в день продажи

№ п./п.	Наименование документа	Проверка документа		Обработка		Среднее кол-во обрабатываемых документов в месяц	Способ заполнения документа (Р – ручной, А – на компьютере)	Передача документа в архив. Кто исполняет, срок передачи	Примечания
		1) Ответственный за проверку 2) Кто подписывает	Кто представляет, порядок представления, срок представления	Кто исполняет, срок исполнения	Какие регистры (№ формы) заполняются на основании документа				
1	4	10	11	12	13	14	15	16	17
Цех растениеводства (Извлечение)									
2.	Накладная на внутреннее перемещение материалов	1)Бригадир участка цеха растениеводства 2)Руководитель, гл. бухгалтер, бригадир участка и получатель продукции	Бригадир участка, 03 числа месяца следующего за отчетным вместе с отчетом	Бухгалтер фермы КРС, до 03 числа месяца следующего за отчетным	Отчет о движении продуктов и материалов (продукции растениеводства) и бухгалтерская справка	4	Р	Бухгалтер ведущий учет по цеху растениеводства ежеквартально в архив бухгалтерии	

Блок-схема документооборота по участку "Растениеводство"

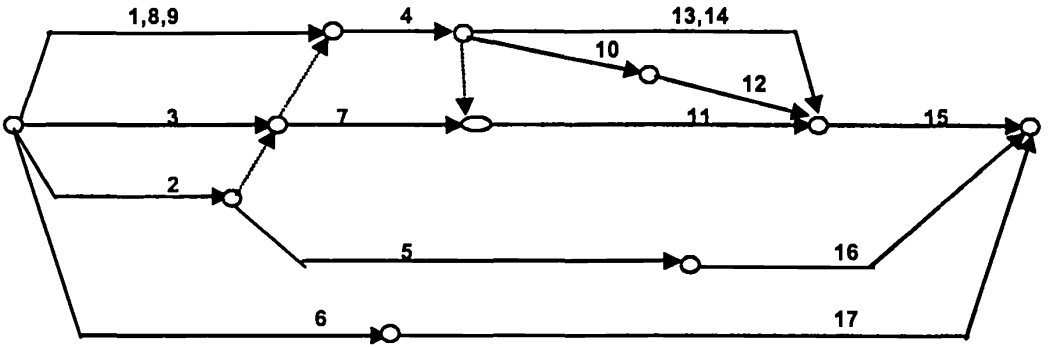


Условные обозначения:

Цех растениеводства

1 Акт приема грубых и сочных кормов
2 Накладная на внутреннее перемещение материалов
3 Накладная на внутреннее перемещение материалов
4 Отчет о движении продуктов и материалов
5 Счет-фактура
6 Табель учета рабочего времени
7 Бухгалтерская справка
8 Акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрениях, ядохимикатов и гербицидов
9 Акт расхода семян и посадочного материала
10 Бухгалтерская справка
11 Оборотная ведомость по счету № 40 (табуляграмма № 17)
12 Оборотная ведомость по счету № 10 (табуляграмма № 17)
13 Ведомость затрат на производство (Табуляграмма 33Д)
14 Ведомость затрат на производство (Табуляграмма 33К)
15 Оборотный баланс, Журнал контрольных чисел
16 Книга продаж
17 Выходные формы по з/п

Сетевой график документооборота по участку «Растениеводство»



Условные обозначения:

Цех растениеводства

1 Акт приема грубых и сочных кормов
2 Накладная на внутреннее перемещение материалов
3 Накладная на внутреннее перемещение материалов
4 Отчет о движении продуктов и материалов
5 Счет-фактура
6 Табель учета рабочего времени
7 Бухгалтерская справка
8 Акт об использовании минеральных, органических и бактериальных удобрений, ядохимикатов и гербицидов
9 Акт расхода семян и посадочного материала
10 Бухгалтерская справка
11 Оборотная ведомость по счету № 40 (табуляграмма № 17)
12 Оборотная ведомость по счету № 10 (табуляграмма № 17)
13 Ведомость затрат на производство (Табуляграмма 33Д)
14 Ведомость затрат на производство (Табуляграмма 33К)
15 Оборотный баланс, Журнал контрольных чисел
16 Книга продаж
17 Выходные формы по з/п

Примерное положение об инвентаризации имущества и обязательств

1. Приказ «Об утверждении Положения об инвентаризации имущества и финансовых обязательств _____.
(наименование предприятия)

2. Положение об инвентаризации имущества и финансовых обязательств _____.
(наименование предприятия)

ПРИКАЗ

От _____ 200__ г. № ____

Об утверждении Положения об инвентаризации имущества и финансовых обязательств _____
(наименование предприятия)

С целью повышения уровня надежности системы внутреннего контроля на предприятии и в соответствии с требованиями нормативных документов Российской Федерации
п р и к а з ы в а ю:

1. Утвердить Положение об инвентаризации имущества и финансовых обязательств _____ (приложение №_) в качестве приложения к учетной политике организации для целей бухгалтерского учета;
2. При проведении инвентаризаций руководствоваться данным Положением.

Руководитель _____
(Фамилия, имя, отчество)

Приложение №__
к приказу № _____
от «____» _____

Приложение №__
к приказу № _____
от «____» _____
об учетной политике для целей бухгалтерского учета

Положение об инвентаризации имущества и финансовых обязательств

(наименование предприятия)

1. Общие положения

1.1. Инвентаризация имущества и финансовых обязательств организации проводится в соответствии с приказом Минфина России от 13.06.1995г. № 49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств».

Настоящее Положение устанавливает порядок проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств организации и оформления ее результатов.

1.2. Для целей настоящего Положения под имуществом организации понимаются основные средства, нематериальные активы, финансовые вложения, производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы, денежные средства и прочие финансовые активы, а под финансовыми обязательствами – кредиторская задолженность, кредиты банков, займы и резервы.

1.3. Инвентаризации подлежит все имущество организации независимо от его местонахождения и все виды финансовых обязательств.

Кроме того, инвентаризации подлежат производственные запасы и другие виды имущества, не принадлежащие организации, но числящиеся в бухгалтерском учете (находящиеся на ответственном хранении, арендованные, полученные для переработки), а также имущество, не учтенное по каким-либо причинам.

Инвентаризация имущества производится по его местонахождению и материально-ответственному лицу.

Инвентаризация драгоценных металлов и драгоценных камней проводится в соответствии с Инструкцией о порядке получения, расходования, учета и хранения драгоценных металлов и драгоценных камней на предприятиях, в учреждениях и организациях, утвержденной Министерством финансов Российской Федерации 4 августа 1992 года № 67 и Инструкцией о порядке проведения инвентаризации ценностей государственного фонда Российской Федерации, находящихся в Комитете драгоценных метал-

лов и драгоценных камней при Министерстве финансов Российской Федерации, утвержденной приказом Комитета драгоценных металлов и драгоценных камней при Министерстве финансов Российской Федерации 13 апреля 1992 года № 326.

1.4. Основными целями инвентаризации являются: выявление фактического наличия имущества; сопоставление фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета; проверка полноты отражения в учете обязательств.

1.5. В соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации проведение инвентаризаций обязательно:

при передаче имущества организации в аренду, выкупе, продаже;

перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года. Инвентаризация основных средств проводится ежегодно, а библиотечных фондов – один раз в пять лет;

при смене материально ответственных лиц (на день приемки-передачи дел);

при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей;

в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

при ликвидации (реорганизации) организации перед составлением ликвидационного (разделительного) баланса и в других случаях, предусматриваемых законодательством Российской Федерации или нормативными актами Министерства финансов Российской Федерации.

1.6. При коллективной (бригадной) материальной ответственности инвентаризации проводятся при смене руководителя коллектива (бригадира), при выбытии из коллектива (бригады) более пятидесяти процентов его членов, а также по требованию одного или нескольких членов коллектива (бригады).

2. Общие правила проведения инвентаризации

2.1. Количество инвентаризаций в отчетном году, дата их проведения, перечень имущества и финансовых обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливаются руководителем орга-

низации, кроме случаев, предусмотренных в пунктах 1.5 и 1.6 настоящего Положения.

Ежемесячно проводятся:

– внезапная ревизия кассы;

– инвентаризация остатков незавершенного производства на последнее число каждого месяца;

– инвентаризацию остатков сырья и вспомогательных материалов на последнее число каждого месяца;

– инвентаризация остатков товара в розничной торговле и общественном питании на последнее число каждого месяца.

2.2. Для проведения инвентаризации в организации создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия.

При большом объеме работ для одновременного проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств создаются рабочие инвентаризационные комиссии.

При малом объеме работ и наличии в организации ревизионной комиссии, проведение инвентаризаций допускается возлагать на нее.

2.3. Персональный состав постоянно действующих и рабочих инвентаризационных комиссий утверждает руководитель организации. Документ о составе комиссии (приказ, постановление, распоряжение о проведении инвентаризации (форма № ИНВ-22)) регистрируют в журнале учета контроля за выполнением приказов (постановлений, распоряжений) о проведении инвентаризации (форма № ИНВ-23).

В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации организации, работники бухгалтерской службы, другие специалисты (инженеры, экономисты, техники и т. д.).

В состав инвентаризационной комиссии можно включать представителей службы внутреннего аудита организации, независимых аудиторских организаций.

Отсутствие хотя бы одного члена комиссии при проведении инвентаризации служит основанием для признания результатов инвентаризации недействительными.

2.4. До начала проверки фактического наличия имущества инвентаризационной комиссии надлежит получить последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей и денежных средств.

Председатель инвентаризационной комиссии визирует все приходные и расходные документы, приложенные к реестрам (отчетам), с указанием «до инвентаризации на «...» (дата)», что должно служить бухгалтерии основанием для определения остатков имущества к началу инвентаризации по учетным данным.

Материально ответственные лица дают расписки о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию или переданы комиссии и все ценности, поступившие на их ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход. Аналогичные расписки дают и лица, имеющие подотчетные суммы на приобретение или доверенности на получение имущества.

2.5. Сведения о фактическом наличии имущества и реальности учтенных финансовых обязательств записываются в инвентаризационные описи или акты инвентаризации* (формы №№ ИНВ-1, ИНВ-1а, ИНВ-3, ИНВ-4, ИНВ-5, ИНВ-6, ИНВ-8, ИНВ-8а, ИНВ-9, ИНВ-10, ИНВ-11, ИНВ-15, ИНВ-16, ИНВ-17) не менее, чем в двух экземплярах.

В дальнейшем «инвентаризационные описи», «акты инвентаризации» именуются «описи».

2.6. Инвентаризационная комиссия обеспечивает полноту и точность внесения в описи данных о фактических остатках основных средств, запасов, товаров, денежных средств, другого имущества и финансовых обязательств, правильность и своевременность оформления материалов инвентаризации.

2.7. Фактическое наличие имущества при инвентаризации определяют путем обязательного подсчета, взвешивания, обмера.

Руководитель организации должен создать условия, обеспечивающие полную и точную проверку фактического наличия имущества в установленные сроки (обеспечить рабочей силой для перевешивания и перемещения грузов, технически исправным весовым хозяйством, измерительными и контрольными приборами, мерной тарой).

По материалам и товарам, хранящимся в неповрежденной упаковке поставщика, количество этих ценностей может определяться на основании документов при обязательной проверке в натуре (на выборку) части этих ценностей. Определение веса (или объе-

ма) навалочных материалов допускается производить на основании обмеров и технических расчетов.

При инвентаризации большого количества весовых товаров ведомости отвесов ведут раздельно один из членов инвентаризационной комиссии и материально ответственное лицо. В конце рабочего дня (или по окончании перевески) данные этих ведомостей сличают, и выверенный итог вносят в опись. Акты обмеров, технические расчеты и ведомости отвесов прилагают к описи.

2.8. Проверка фактического наличия имущества производится при обязательном участии материально ответственных лиц.

2.9. Инвентаризационные описи могут быть заполнены как с использованием средств вычислительной и другой организационной техники, так и ручным способом.

Описи заполняются чернилами или шариковой ручкой четко и ясно, без помарок и подчисток.

Наименования инвентаризуемых ценностей и объектов, их количество указывают в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете.

На каждой странице описи указывают прописью число порядковых номеров материальных ценностей и общий итог количества в натуральных показателях, записанных на данной странице, вне зависимости от того, в каких единицах измерения (штуках, килограммах, метрах и т.д.) эти ценности показаны.

Исправление ошибок производится во всех экземплярах описей путем зачеркивания неправильных записей и проставления над зачеркнутыми правильных записей. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии и материально ответственными лицами.

В описях не допускается оставлять незаполненные строки, на последних страницах незаполненные строки прочеркиваются.

На последней странице описи должна быть сделана отметка о проверке цен, таксировки и подсчета итогов за подписями лиц, производивших эту проверку.

2.10. Описи подписывают все члены инвентаризационной комиссии и материально ответственные лица. В конце описи материально ответственные лица дают расписку, подтверждающую проверку комиссией имущества в их присутствии, об отсутствии

к членам комиссии каких-либо претензий и принятии перечисленного в описи имущества на ответственное хранение.

При проверке фактического наличия имущества в случае смены материально ответственных лиц принявший имущество расписывается в описи в получении, а сдавший – в сдаче этого имущества.

2.11. На имущество, находящееся на ответственном хранении, арендованное или полученное для переработки, составляются отдельные описи.

2.12. Если инвентаризация имущества проводится в течение нескольких дней, то помещения, где хранятся материальные ценности, при уходе инвентаризационной комиссии должны быть опечатаны. Во время перерывов в работе инвентаризационных комиссий (в обеденный перерыв, в ночное время, по другим причинам) описи должны храниться в ящике (шкафу, сейфе) в закрытом помещении, где проводится инвентаризация.

2.13. В тех случаях, когда материально ответственные лица обнаружат после инвентаризации ошибки в описях, они должны немедленно (до открытия склада, кладовой, секции и т.п.) заявить об этом председателю инвентаризационной комиссии. Инвентаризационная комиссия осуществляет проверку указанных фактов и в случае их подтверждения производит исправление выявленных ошибок в установленном порядке.

2.14. Для оформления инвентаризации необходимо применять формы первичной учетной документации по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные постановлением Госкомстата России от 18.08.98 № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации» и постановлением Госкомстата России от 27.03.2000 г. № 26 «Об утверждении унифицированной формы первичной учетной документации № ИНВ-26 «Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией»», либо формы, разработанные министерствами, ведомствами. В частности, при инвентаризации рабочего скота и продуктивных животных, птицы и пчелосемей, многолетних насаждений, питомников применяются формы, утвержденные Министерством сельского хозяйства и продовольствия Российской Федерации для сельскохозяйственных организаций.

2.15. По окончании инвентаризации могут проводиться контрольные проверки правильности проведения инвентаризации. Их следует проводить с участием членов инвентаризационных комиссий и материально ответственных лиц обязательно до открытия склада, кладовой, секции и т.п., где проводилась инвентаризация.

Результаты контрольных проверок правильности проведения инвентаризаций оформляются актом о контрольной проверке правильности проведения инвентаризации ценностей (форма № ИНВ-24) и регистрируются в журнале учета контрольных проверок правильности проведения инвентаризации (форма № ИНВ-25).

2.16. В межинвентаризационный период в организации могут проводиться выборочные инвентаризации материальных ценностей в местах их хранения и переработки.

Контрольные проверки правильности проведения инвентаризаций и выборочные инвентаризации, проводимые в межинвентаризационный период, осуществляются инвентаризационными комиссиями по распоряжению руководителя организации.

3. Правила проведения инвентаризации отдельных видов имущества и финансовых обязательств

Инвентаризация основных средств

3.1. До начала инвентаризации рекомендуется проверить:

а) наличие и состояние инвентарных карточек, инвентарных книг, описей и других регистров аналитического учета;

б) наличие и состояние технических паспортов или другой технической документации;

в) наличие документов на основные средства, сданные или принятые организацией в аренду и на хранение. При отсутствии документов необходимо обеспечить их получение или оформление.

При обнаружении расхождений и неточностей в регистрах бухгалтерского учета или технической документации должны быть внесены соответствующие исправления и уточнения.

3.2. При инвентаризации основных средств комиссия производит осмотр объектов и заносит в описи полное их наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные показатели.

При инвентаризации зданий, сооружений и другой недвижимости комиссия проверяет наличие документов, подтверждающих нахождение указанных объектов в собственности организации.

Проверяется также наличие документов на земельные участки, водоемы и другие объекты природных ресурсов, находящиеся в собственности организации.

3.3. При выявлении объектов, не принятых на учет, а также объектов, по которым в регистрах бухгалтерского учета отсутствуют или указаны неправильные данные, характеризующие их, комиссия должна включить в опись правильные сведения и технические показатели по этим объектам. Например, по зданиям – указать их назначение, основные материалы, из которых они построены, объем (по наружному или внутреннему обмеру), площадь (общая полезная площадь), число этажей (без подвалов, полуподвалов и т.д.), год постройки и др.; по каналам – протяженность, глубину и ширину (по дну и поверхности), искусственные сооружения, материалы крепления дна и откосов; по мостам – местонахождение, род материалов и основные размеры; по дорогам – тип дороги (шоссе, профилированная), протяженность, материалы покрытия, ширину полотна и т.п.

Оценка выявленных инвентаризацией неучтенных объектов должна быть произведена с учетом рыночных цен, а износ определен по действительному техническому состоянию объектов с оформлением сведений об оценке и износе соответствующими актами.

Основные средства вносятся в описи по наименованиям в соответствии с прямым назначением объекта. Если объект подвергся восстановлению, реконструкции, расширению или переоборудованию и вследствие этого изменилось прямое его назначение, то он вносится в опись под наименованием, соответствующим новому назначению.

Если комиссией установлено, что работы капитального характера (надстройка этажей, пристройка новых помещений и др.) или частичная ликвидация строений и сооружений (слом отдельных конструктивных элементов) не отражены в бухгалтерском учете, необходимо по соответствующим документам определить сумму увеличения или снижения балансовой стоимости объекта и привести в описи данные о произведенных изменениях.

3.4. Машины, оборудование и транспортные средства заносятся в описи индивидуально с указанием заводского инвентарного номера по техническому паспорту организации-изготовителя, года выпуска, назначения, мощности и т.д.

Однотипные предметы хозяйственного инвентаря, инструменты, станки и т.д. одинаковой стоимости, поступившие одновременно в одно из структурных подразделений организации и учитываемые на типовой инвентарной карточке группового учета, в описях приводятся по наименованиям с указанием количества этих предметов.

3.5. Основные средства, которые в момент инвентаризации находятся вне места нахождения организации (в дальних рейсах автомашины; автомашины, отправленные в капитальный ремонт машины и оборудование и т.п.), инвентаризуются до момента временного их выбытия.

3.6. На основные средства, не пригодные к эксплуатации и не подлежащие восстановлению, инвентаризационная комиссия составляет отдельную опись с указанием времени ввода в эксплуатацию и причин, приведших эти объекты к непригодности (порча, полный износ и т.п.).

3.7. Одновременно с инвентаризацией собственных основных средств проверяются основные средства, находящиеся на ответственном хранении и арендованные.

По указанным объектам составляется отдельная опись, в которой дается ссылка на документы, подтверждающие принятие этих объектов на ответственное хранение или в аренду.

3.8. Результаты инвентаризации основных средств оформляются инвентаризационной описью основных средств (форма № ИНВ-1), актом инвентаризации незаконченных ремонтов основных средств (форма № ИНВ-10).

Инвентаризация нематериальных активов

3.9. При инвентаризации нематериальных активов необходимо проверить:

наличие документов, подтверждающих права организации на его использование;

правильность и своевременность отражения нематериальных активов в балансе.

3.10. Результаты инвентаризации нематериальных активов оформляются инвентаризационной описью нематериальных активов (форма № ИНВ-1а).

Инвентаризация финансовых вложений

3.11. При инвентаризации финансовых вложений проверяются фактические затраты в ценные бумаги и уставные капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

3.12. При проверке фактического наличия ценных бумаг устанавливаются:

правильность оформления ценных бумаг;

реальность стоимости учтенных на балансе ценных бумаг;

сохранность ценных бумаг (путем сопоставления фактического наличия с данными бухгалтерского учета);

своевременность и полнота отражения в бухгалтерском учете полученных доходов по ценным бумагам.

3.13. При хранении ценных бумаг в организации их инвентаризация проводится одновременно с инвентаризацией денежных средств в кассе.

3.14. Инвентаризация ценных бумаг проводится по отдельным эмитентам с указанием в акте названия, серии, номера, номинальной и фактической стоимости, сроков гашения и общей суммы.

Реквизиты каждой ценной бумаги сопоставляются с данными описей (реестров, книг), хранящихся в бухгалтерии организации.

3.15. Инвентаризация ценных бумаг, сданных на хранение в специальные организации (банк-депозитарий – специализированное хранилище ценных бумаг и др.), заключается в сверке остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах бухгалтерского учета организации, с данными выписок этих специальных организаций.

3.16. Финансовые вложения в уставные капиталы других организаций, а также займы, предоставленные другим организациям, при инвентаризации должны быть подтверждены документами.

3.17. Результаты инвентаризации финансовых вложений оформляются следующими документами:

инвентаризационной описью ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности (форма № ИНВ-16);

актом инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (форма № ИНВ-17) с приложением справки (приложение к форме № ИНВ-17), которая является основанием для составления Акта по форме № ИНВ-17. Справка составляется в разрезе синтетических счетов бухгалтерского учета.

Инвентаризация товарно-материальных ценностей

3.18. Товарно-материальные ценности (производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы) заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных (артикула, сорта и др.).

3.19. Инвентаризация товарно-материальных ценностей должна, как правило, проводиться в порядке расположения ценностей в данном помещении.

При хранении товарно-материальных ценностей в разных изолированных помещениях у одного материально ответственного лица инвентаризация проводится последовательно по местам хранения. После проверки ценностей вход в помещение не допускается (например, опломбировывается) и комиссия переходит для работы в следующее помещение.

3.20. Комиссия в присутствии заведующего складом (кладовой) и других материально ответственных лиц проверяет фактическое наличие товарно-материальных ценностей путем обязательного их пересчета, перевешивания или перемеривания. Не допускается вносить в описи данные об остатках ценностей со слов материально ответственных лиц или по данным учета без проверки их фактического наличия.

3.21. Товарно-материальные ценности, поступающие во время проведения инвентаризации, принимаются материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии и приходуются по реестру или товарному отчету после инвентаризации.

Эти товарно-материальные ценности заносятся в отдельную опись под наименованием «Товарно-материальные ценности, поступившие во время инвентаризации». В описи указывается дата поступления, наименование поставщика, дата и номер приходного документа, наименование товара, количество, цена и сумма.

Одновременно на приходном документе за подписью председателя инвентаризационной комиссии (или по его поручению члена комиссии) делается отметка «после инвентаризации» со ссылкой на дату описи, в которую записаны эти ценности.

3.22. При длительном проведении инвентаризации в исключительных случаях и только с письменного разрешения руководителя и главного бухгалтера организации в процессе инвентаризации товарно-материальные ценности могут отпускаться материально ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии.

Эти ценности заносятся в отдельную опись под наименованием «Товарно-материальные ценности, отпущенные во время инвентаризации». Оформляется опись по аналогии с документами на поступившие товарно-материальные ценности во время инвентаризации. В расходных документах делается отметка за подписью председателя инвентаризационной комиссии или по его поручению члена комиссии.

3.23. Инвентаризация товарно-материальных ценностей, находящихся в пути, отгруженных, не оплаченных в срок покупателями, находящихся на складах других организаций, заключается в проверке обоснованности числящихся сумм на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

На счетах учета товарно-материальных ценностей, не находящихся в момент инвентаризации в подотчете материально ответственных лиц (в пути, товары отгруженные и др.), могут оставаться только суммы, подтвержденные надлежаще оформленными документами: по находящимся в пути – расчетными документами поставщиков или другими их заменяющими документами, по отгруженным – копиями предъявленных покупателям документов (платежных поручений, векселей и т.д.), по просроченным оплатой документам – с обязательным подтверждением учреждением банка; по находящимся на складах сторонних организаций – сохранными расписками, переоформленными на дату, близкую к дате проведения инвентаризации.

Предварительно должна быть произведена сверка этих счетов с другими корреспондирующими счетами. Например, по счету «Товары отгруженные» следует установить, не числятся ли на этом

счете суммы, оплата которых почему-либо отражена на других счетах («Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и т.д.) или суммы за материалы и товары, фактически оплаченные и полученные, но числящиеся в пути.

3.24. Описи составляются отдельно на товарно-материальные ценности, находящиеся в пути, отгруженные, не оплаченные в срок покупателями и находящиеся на складах других организаций.

В описях на товарно-материальные ценности, находящиеся в пути, по каждой отдельной отправке приводятся следующие данные: наименование, количество и стоимость, дата отгрузки, а также перечень и номера документов, на основании которых эти ценности учтены на счетах бухгалтерского учета.

3.25. В описях на товарно-материальные ценности, отгруженные и не оплаченные в срок покупателями, по каждой отдельной отгрузке приводятся наименование покупателя, наименование товарно-материальных ценностей, сумма, дата отгрузки, дата выписки и номер расчетного документа.

3.26. Товарно-материальные ценности, хранящиеся на складах других организаций, заносятся в описи на основании документов, подтверждающих сдачу этих ценностей на ответственное хранение. В описях на эти ценности указываются их наименование, количество, сорт, стоимость (по данным учета), дата принятия груза на хранение, место хранения, номера и даты документов.

3.27. В описях на товарно-материальные ценности, переданные в переработку другой организации, указываются наименование перерабатывающей организации, наименование ценностей, количество, фактическая стоимость по данным учета, дата передачи ценностей в переработку, номера и даты документов.

3.28. Тара заносится в описи по видам, целевому назначению и качественному состоянию (новая, бывшая в употреблении, требующая ремонта и т.д.).

На тару, пришедшую в негодность, инвентаризационной комиссией составляется акт на списание с указанием причин порчи.

3.29. Результаты инвентаризации товарно-материальных ценностей оформляются следующими документами:

инвентаризационной описью товарно-материальных ценностей (форма № ИНВ-3),

инвентаризационной описью товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение (форма № ИНВ-5),

инвентаризационной описью драгоценных металлов, содержащихся в деталях, полуфабрикатах, сборочных единицах (узлах), оборудовании, приборах и других изделиях (форма № ИНВ-8а).

Инвентаризация незавершенного производства и расходов будущих периодов

3.30. По незавершенному производству, представляющему собой неоднородную массу или смесь сырья, в описях, а также в сличительных ведомостях приводятся два количественных показателя: количество этой массы или смеси и количество сырья или материалов (по отдельным наименованиям), входящих в ее состав. Количество сырья или материалов определяется техническими расчетами в порядке, установленном отраслевыми инструкциями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

3.31. Проверка заделов незавершенного производства производится путем фактического перемеривания, подсчета.

Описи составляются отдельно по каждому обособленному структурному подразделению (цех, участок, отделение) с указанием наименования заделов, стадии или степени их готовности, количества или объема, а по строительно-монтажным работам – с указанием объема работ: по незаконченным объектам, их очередям, пусковым комплексам, конструктивным элементам и видам работ, расчеты по которым осуществляются после полного их окончания.

3.32. Сырье, материалы и покупные полуфабрикаты, находящиеся у рабочих мест, не подвергавшиеся обработке, в опись незавершенного производства не включаются, а инвентаризуются и фиксируются в отдельных описях.

Забракованные детали в описи незавершенного производства не включаются, а по ним составляются отдельные описи.

3.33. По незавершенному капитальному строительству в описях указываются наименование объекта и объем выполненных работ по этому объекту, по каждому отдельному виду работ, конструктивным элементам, оборудованию и т.п.

При этом проверяется:

а) не числится ли в составе незавершенного капитального строительства оборудование, переданное в монтаж, но фактически не начатое монтажом;

б) состояние законсервированных и временно прекращенных строительством объектов.

По этим объектам, в частности, необходимо выявить причины и основание для их консервации.

3.34. На законченные строительством объекты, фактически введенные в эксплуатацию полностью или частично, приемка и ввод в действие которых не оформлены надлежащими документами, составляются особые описи. Отдельные описи составляются также на законченные, но почему-либо не введенные в эксплуатацию объекты (например не прошедшие государственную регистрацию). В описях необходимо указать причины задержки оформления сдачи в эксплуатацию указанных объектов.

3.35. На прекращенные строительством объекты, а также на проектно-изыскательские работы по неосуществленному строительству составляются описи, в которых приводятся данные о характере выполненных работ и их стоимости с указанием причин прекращения строительства. Для этого должна использоваться соответствующая техническая документация (чертежи, сметы, сметно-финансовые расчеты), акты сдачи работ, этапов, журналы учета выполненных работ на объектах строительства и другая документация.

3.36. Инвентаризационная комиссия по документам устанавливает сумму, подлежащую отражению на счете расходов будущих периодов и отнесению на издержки производства, и обращения (либо на соответствующие источники средств организации) в течение документально обоснованного срока в соответствии с разработанными в организации расчетами и учетной политикой.

3.37. Результаты инвентаризации незавершенного производства и расходов будущих периодов оформляются следующими документами:

актом инвентаризации незавершенного производства, утвержденным при настоящем Положении (форма ИНВ(УП)),

актом инвентаризации расходов будущих периодов (форма № ИНВ-4).

Инвентаризация животных и молодняка животных

3.38. Взрослый продуктивный и рабочий скот заносится в описи, в которых указываются: номер животного (бирка, тавро), кличка животного, год рождения, порода, упитанность, живая масса (вес) животного (кроме лошадей, верблюдов, мулов, оленей, по которым масса (вес) не указывается) и первоначальная стоимость. Порода указывается на основании данных бонитировки скота.

Крупный рогатый скот, рабочий скот, свиньи (матки и хряки) и особо ценные экземпляры овец и других животных (племенное ядро) включаются в описи индивидуально. Прочие животные основного стада, учитываемые групповым порядком, включаются в описи по возрастным и половым группам с указанием количества голов и живой массы (веса) по каждой группе.

3.39. Молодняк крупного рогатого скота, племенных лошадей и рабочего скота включается в описи индивидуально с указанием инвентарных номеров, кличек, пола, масти, породы и т.д.

Животные на откорме, молодняк свиней, овец и коз, птица и другие виды животных, учитываемые в групповом порядке, включаются в описи согласно номенклатуре, принятой в учетных регистрах с указанием количества голов и живой массы (веса) по каждой группе.

3.40. Описи составляются по видам животных отдельно по фермам, цехам, отделениям, бригадам в разрезе учетных групп и материально-ответственных лиц.

Инвентаризация денежных средств, денежных документов и бланков документов строгой отчетности

3.41. Инвентаризация кассы производится в соответствии с Порядком ведения кассовых операций в Российской Федерации, утвержденным решением Совета директоров Центрального банка Российской Федерации от 22 сентября 1993 года № 40 и сообщенным письмом Банка России от 4 октября 1993 года № 18.

3.42. При подсчете фактического наличия денежных знаков и других ценностей в кассе принимаются к учету наличные деньги, ценные бумаги и денежные документы (почтовые марки, марки государственной пошлины, вексельные марки, путевки в дома отдыха и санатории, авиабилеты и др.).

3.43. Проверка фактического наличия бланков ценных бумаг и других бланков документов строгой отчетности производится

по видам бланков (например, по акциям: именные и на предъявителя, привилегированные и обыкновенные), с учетом начальных и конечных номеров тех или иных бланков, а также по каждому месту хранения и материально ответственным лицам.

3.44. Инвентаризация денежных средств в пути производится путем сверки числящихся сумм на счетах бухгалтерского учета с данными квитанций учреждения банка, почтового отделения, копий сопроводительных ведомостей на сдачу выручки инкассаторам банка и т.п.

3.45. Инвентаризация денежных средств, находящихся в банках на расчетном (текущем), валютном и специальных счетах, производится путем сверки остатков сумм, числящихся на соответствующих счетах по данным бухгалтерии организации, с данными выписок банков.

3.46. Результаты инвентаризации денежных средств, денежных документов и бланков документов строгой отчетности оформляются актом инвентаризации наличных денежных средств (форма № ИНВ-15) и инвентаризационной описью ценных бумаг и бланков документов строгой отчетности (форма № ИНВ-16).

Инвентаризация расчетов

3.47. Инвентаризация расчетов с банками и другими кредитными учреждениями по ссудам, с бюджетом, покупателями, поставщиками, подотчетными лицами, работниками, депонентами, другими дебиторами и кредиторами заключается в проверке обоснованности сумм, числящихся на счетах бухгалтерского учета.

3.48. Проверке должен быть подвергнут счет «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» по товарам, оплаченным, но находящимся в пути, и расчетам с поставщиками по неотфактурованным поставкам. Он проверяется по документам в согласовании с корреспондирующими счетами.

3.49. По задолженности работникам организации выявляются невыплаченные суммы по оплате труда, подлежащие перечислению на счет депонентов, а также суммы и причины возникновения переплат работникам.

3.50. При инвентаризации подотчетных сумм проверяются отчеты подотчетных лиц по выданным авансам с учетом их целево-

го использования, а также суммы выданных авансов по каждому подотчетному лицу (даты выдачи, целевое назначение).

3.51. Инвентаризационная комиссия путем документальной проверки должна также установить:

а) правильность расчетов с банками, финансовыми, налоговыми органами, внебюджетными фондами, другими организациями, а также со структурными подразделениями организации, выделенными на отдельные балансы;

б) правильность и обоснованность числящейся в бухгалтерском учете суммы задолженности по недостачам и хищениям;

в) правильность и обоснованность сумм дебиторской, кредиторской и депонентской задолженности, включая суммы дебиторской и кредиторской задолженности, по которым истекли сроки исковой давности.

3.52. Результаты инвентаризации расчетов оформляются следующими документами:

актом инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (форма № ИНВ-17) с приложением справки (приложение к форме № ИНВ-17), которая является основанием для составления Акта по форме № ИНВ-17. Справка составляется в разрезе синтетических счетов бухгалтерского учета;

актом инвентаризации товарно-материальных ценностей отгруженных (форма № ИНВ-4);

актом инвентаризации товарно-материальных ценностей, находящихся в пути (форма № ИНВ-6).

Инвентаризация резервов предстоящих расходов и платежей, оценочных резервов

3.53. При инвентаризации резервов предстоящих расходов и платежей проверяется правильность и обоснованность созданных в организации резервов: на предстоящую оплату отпусков работникам; на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет; на выплату вознаграждений по итогам работы организации за год; расходов на ремонт основных средств; производственных затрат по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства; предстоящих затрат по ремонту предметов прока-

та и другие цели, предусмотренные законодательством Российской Федерации, нормативными актами Министерства финансов Российской Федерации или отраслевыми особенностями состава затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), утвержденными в установленном порядке.

3.54. Резерв на предстоящую оплату предусмотренных законодательством очередных (ежегодных) и дополнительных отпусков работникам, отражаемый в годовом балансе, должен быть уточнен, исходя из количества дней неиспользованного отпуска, среднедневной суммы расходов на оплату труда работников (с учетом установленной методики расчета среднего заработка) и обязательных отчислений в фонд социального страхования Российской Федерации, Пенсионный фонд Российской Федерации и на медицинское страхование.

3.55. Резервы, созданные на выплату ежегодных вознаграждений за выслугу лет и по итогам работы за год, уточняются в порядке, аналогичном для резерва на предстоящую оплату отпусков работникам. В балансе по состоянию на 1 января следующего за отчетным года данных о резерве на выплату ежегодных вознаграждений за выслугу лет может не быть, если эта выплата производится до истечения отчетного года.

В случае превышения фактически начисленного резерва над суммой подтвержденного инвентаризацией расчета в декабре отчетного года производится сторнировочная запись издержек производства и обращения, а в случае недоначисления делается дополнительная запись по включению дополнительных отчислений в издержки производства и обращения.

3.56. При инвентаризации резерва расходов на ремонт основных средств (включая арендованные объекты) следует иметь в виду, что излишне зарезервированные суммы в конце года сторнируются.

В случаях, предусмотренных отраслевыми особенностями состава затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), когда окончание ремонтных работ по объектам с длительным сроком их производства происходит в следующем за отчетным году, остаток резерва на ремонт основных средств не сторнируется. По окончании ремонта излишне начисленная сумма резерва относится на финансовые результаты отчетного периода.

3.57. В тех случаях, когда в организации с сезонным характером производства сумма расходов на обслуживание производства и управление им, включенная в фактическую себестоимость выпущенной продукции по установленным в организации нормам, превышает фактические затраты, образовавшаяся разница резервируется как предстоящие расходы. Инвентаризационная комиссия проверяет обоснованность расчета и при необходимости может предложить скорректировать нормы затрат. Остатка на конец года по этому резерву не должно быть.

3.58. Инвентаризация резерва сомнительных долгов, созданного у организации, применяющей метод определения выручки от реализации продукции (работ, услуг) по мере отгрузки товаров (выполнения работ, услуг) и предъявления покупателю (заказчику) расчетных документов, заключается в проверке обоснованности сумм, которые не погашены в сроки, установленные договорами, и не обеспечены соответствующими гарантиями.

3.59. При образовании других разрешенных в установленном порядке резервов на покрытие каких-либо других предполагаемых расходов и убытков инвентаризационная комиссия проверяет правильность их расчета и обоснованность на конец отчетного года.

3.60. Инвентаризация резервов предстоящих расходов и платежей, оценочных резервов не проводится в виду их отсутствия.

4. Составление сличительных ведомостей по инвентаризации

4.1. Сличительные ведомости (формы №№ ИНВ-18, ИНВ-19) составляются по имуществу, при инвентаризации которого выявлены отклонения от учетных данных.

В сличительных ведомостях отражаются результаты инвентаризации, то есть расхождения между показателями по данным бухгалтерского учета и данными инвентаризационных описей.

Суммы излишков и недостач товарно-материальных ценностей в сличительных ведомостях указываются в соответствии с их оценкой в бухгалтерском учете.

Для оформления результатов инвентаризации могут применяться единые регистры, в которых объединены показатели инвентаризационных описей и сличительных ведомостей.

На ценности, не принадлежащие организации, но числящиеся в бухгалтерском учете (находящиеся на ответственном хранении, арендованные, полученные для переработки), составляются отдельные сличительные ведомости.

Сличительные ведомости могут быть составлены как с использованием средств вычислительной и другой организационной техники, так и вручную.

5. Порядок регулирования инвентаризационных разниц и оформления результатов инвентаризации

5.1. Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учета регулируются в соответствии с Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации в следующем порядке:

основные средства, материальные ценности, денежные средства и другое имущество, оказавшиеся в излишке, подлежат оприходованию и зачислению соответственно на финансовые результаты у организации с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц;

убыль ценностей в пределах норм, утвержденных в установленном законодательством порядке, списывается по распоряжению руководителя организации соответственно на издержки производства и обращения у организации. Нормы убыли могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач. Убыль ценностей в пределах установленных норм определяется после зачета недостач ценностей излишками по пересортице. В том случае, если после зачета по пересортице, проведенного в установленном порядке, все же оказалась недостача ценностей, то нормы естественной убыли должны применяться только по тому наименованию ценностей, по которому установлена недостача. При отсутствии норм убыль рассматривается как недостача сверх норм;

недостачи материальных ценностей, денежных средств и другого имущества, а также порча сверх норм естественной убыли относятся на виновных лиц. В тех случаях, когда виновники не установлены или во взыскании с виновных лиц отказано судом, убытки от недостач и порчи списываются на издержки производства и обращения у организации.

5.2. В документах, представляемых для оформления списания недостач ценностей и порчи сверх норм естественной убыли, должны быть решения следственных или судебных органов, подтверждающие отсутствие виновных лиц, либо отказ на взыскание ущерба с виновных лиц, либо заключение о факте порчи ценностей, полученное от отдела технического контроля или соответствующих специализированных организаций (инспекций по качеству и др.).

5.3. Взаимный зачет излишков и недостач в результате пересортицы может быть допущен только в виде исключения за один и тот же проверяемый период, у одного и того же проверяемого лица, в отношении товарно-материальных ценностей одного и того же наименования и в тождественных количествах.

О допущенной пересортице материально ответственные лица представляют подробные объяснения инвентаризационной комиссии.

В том случае, когда при зачете недостач излишками по пересортице стоимость недостающих ценностей выше стоимости ценностей, оказавшихся в излишке, эта разница в стоимости относится на виновных лиц.

Если конкретные виновники пересортицы не установлены, то суммовые разницы рассматриваются как недостачи сверх норм убыли и списываются в организациях на издержки обращения и производства.

На разницу в стоимости от пересортицы в сторону недостачи, образовавшейся не по вине материально ответственных лиц, в протоколах инвентаризационной комиссии должны быть даны исчерпывающие объяснения о причинах, по которым такая разница не отнесена на виновных лиц.

5.4. Предложения о регулировании выявленных при инвентаризации расхождений фактического наличия ценностей и данных бухгалтерского учета представляются на рассмотрение руководителю организации. Окончательное решение о зачете принимает руководитель организации.

5.5. Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации – в годовом бухгалтерском отчете.

5.6. Данные результатов проведенных в отчетном году инвентаризаций обобщаются в ведомости результатов, выявленных инвентаризацией (форма № ИНВ-26).

Приложение № 9

Регистр №1-Д

Учетный регистр доходов от реализации продукции, работ и услуг сельскохозяйственного предприятия _____

за период с ___ по __ 200 __ г.

№ п/п	Вид дохода	Основание	Дата оплаты	Сумма оплаты
1.	Отражены доходы от продажи продукции, работ и услуг			
1.1.	начисленные	ф.№11-АПК, ф.№61-АПК, ф.№62-АПК, ф.№63-АПК		
1.2.	оплаченные	ф.№1-АПК, ф.2-АПК, ф.№3-АПК, ф.№27-АПК,ф.№38-АПК		
1.3.	по другим способам прекращения обязательств	акт зачета взаимных требований		
1.4.	признанные для целей ЕСХН			
	Итого за полугодие			
	Итого за год			

Подпись лица, ответственного за составление регистра: _____

Расшифровка подписи _____

Дата составления:

Регистр №2-Д

Учетный регистр доходов от реализации товарно-материальных ценностей и прочих активов (кроме основных средств) сельскохозяйственного предприятия _____

за период с ___ по __ 200 __ г.

№ п/п	Вид дохода	Основание	Дата	Сумма
1.	Отражены доходы от продажи товарно-материальных ценностей и прочих активов (кроме основных средств)			
1.1.	начисленные	Ф.№11-АПК, ф. №-62-АПК, ф №64-АПК ф №65-АПК		
1.2.	оплаченные	ф.№1-АПК, ф.№2-АПК, ф.№3-АПК		
1.3.	по другим способам прекращения обязательств			
1.4.	признанные для целей ЕСХН			
2.	Итого за 1 полугодие			
3.	Итого за год			

Подпись лица, ответственного за составление регистра: _____

Расшифровка подписи _____

Дата составления:

Регистр №3-Д

Учетный регистр внереализационных доходов,
полученных от сдачи имущества в аренду
сельскохозяйственного предприятия_____
за период с ___ по __ 200 __ г.

№ п/п	Вид дохода	Основание	Дата	Сумма
1.	Отражены доходы от сдачи имущества в аренду (субаренду)			
1.1.	начисленные	ф.№43-АПК		
1.2.	оплаченные	ф. №1-АПК, ф.№2-АПК, ф.№3-АПК, ф.№43-АПК		
1.3.	по другим способам прекращения обязательств			
1.4.	признанные для целей ЕСХН			
2.	Итого за 1 полугодие			
3.	Итого за год			

Подпись лица, ответственного за составление регистра: _____

Расшифровка подписи _____

Дата составления:

Регистр №4-Д

Учетный регистр прочих внереализационных доходов
сельскохозяйственной организации _____
за период с ___ по __ 200 __ г.

№ п/п	Вид дохода	Основание	Дата	Сумма
1	2	3	4	5
1.	Отражены доходы от: долевого участия; в виде положительной курсовой разницы; от возмещения убытков или ущерба, на основании решения суда; от использования прав на результаты интеллектуальной деятельности; в виде процентов, полученных по договорам займа, банковского счета, банковского вклада по ценным бумагам др.; от безвозмездно полученного имущества (работ, услуг) или имущественных прав; доходы прошлых лет, полученные в отчетном периоде; от благотворительной деятельности и целевых постановлений и финансирования (за исключением бюджета); списанная кредиторская задолженность; стоимость излишков ТМЦ и материалов после инвентаризации; доведение цены реализации до рыночной			
1.1.	Начисленные	ф.№ 11-АПК, ф.№15-АПК, ф.№39-АПК, ф.№40-АПК, ф.№41-АПК, ф.№65-АПК		

1	2	3	4	5
1.2.	Полученные	ф. №1-АПК, ф.№2-АПК, ф.№3-АПК, ф.№8-АПК		
1.3.	по другим способам прекращения обязательств			
1.4.	признанные для целей ЕСХН			
2.	Итого за 1 полугодие			
3.	Итого за год			

Подпись лица, ответственного за составление регистра: _____

Расшифровка подписи _____

Дата составления:

Регистр№ 5-Д

Учетный регистр расходов по приобретению основных средств сельскохозяйственной организации_____

за период с ___ по __ 200 __ г.

№ п/п	Вид расхода	Форма регистра бухгалтерского учета	Дата оплаты	Сумма оплаты
1	Отражены расходы по приобретению основных средств:			
1.1	сформированные на момент ввода в эксплуатацию	ф. № 16-АПК, ф.№ 80-АПК		
1.2.	фактически оплаченные	ф. № 1-АПК, ф.№ 2-АПК, ф.№3-АПК прил. к ф.№6-АПК		
1.3	по другим способам прекращения обязательств			
1.4	признанные для целей ЕСХН			
2	Итого за 1 полугодие			
3	Итого за год			

Подпись лица, ответственного за составление регистра: _____

Расшифровка подписи _____

Дата составления:

Регистр № 6

Учетный регистр расходов по приобретению нематериальных активов сельскохозяйственной организации_____

за период с ___ по __ 200 __ г.

№ п/п	Вид расхода	Форма регистра бухгалтерского учета	Дата оплаты	Сумма
1	Отражены расходы по приобретению нематериальных активов:			
1.1	сформированные на момент ввода в эксплуатацию	ф. № 72-АПК, ф.№6-АПК		
1.2.	фактически оплаченные	ф. № 1-АПК, ф.№ 2-АПК, ф.№3-АПК, ф.№6-АПК и прил. к ф.№6-АПК		
1.3	по другим способам прекращения обязательств			
1.4	признанные для целей ЕСХН			
2	Итого за 1 полугодие			
3	Итого за год			

Подпись лица, ответственного за составление регистра: _____

Расшифровка подписи _____

Дата составления:

Регистр № 7

Учетный регистр расходов по ремонту основных средств сельскохозяйственной организации_____

за период с ___ по __ 200 __ г.

№ п/п	Вид расхода	Форма регистра бухгалтерского учета	Дата оплаты	Сумма
1	Отражены расходы по ремонту основных средств, в т.ч. арендованных:			
1.1	начисленные	ф. № 10-АПК		
1.2	фактически оплаченные	ф. № 1-АПК, ф.№ 2-АПК, ф.№3-АПК, ф.№6-АПК и прил. к ф.№6-АПК		
1.3	признанные для целей ЕСХН			
2	Итого за 1 полугодие			
3	Итого за год			

Подпись лица, ответственного за составление регистра: _____

Расшифровка подписи _____

Дата составления:

Регистр № 8

Учетный регистр расходов по арендным (лизинговым) платежам сельскохозяйственной организации_____

за период с ___ по __ 200 __ г.

№ п/п	Вид расхода	Форма регистра бухгалтерского учета	Дата оплаты	Сумма
1	Отражены арендные (в т.ч. лизинговые) платежи за арендуемое (в т.ч. принятое в лизинг) имущество:			
1.1	начисленные	ф.№ 43-АПК		
1.2	фактически оплаченные	ф. № 1-АПК, ф.№ 2-АПК, ф.№3-АПК		
1.3	признанные для целей ЕСХН			
2	Итого за 1 полугодие			
3	Итого за год			

Подпись лица, ответственного за составление регистра: _____

Расшифровка подписи _____

Дата составления:

Регистр № 9

Учетный регистр материальных расходов сельскохозяйственной организации_____

за период с ___ по __ 200 __ г.

№ п/п	Вид расхода	Форма регистра бухгалтерского учета	Дата оплаты	Сумма
1	Отражены материальные расходы (семена, посадочный материал, удобрения, инвентарь, и др.):			
1.1	начисленные	ф.№ 10-АПК		
1.2	фактически оплаченные	ф. № 1-АПК, ф.№ 2-АПК, ф.№3-АПК, ф.№6-АПК и прил. к ф.№6-АПК		
1.3	по другим способам прекращения обязательств			
1.4	признанные для целей ЕСХН			
2	Итого за 1 полугодие			
3	Итого за год			

Подпись лица, ответственного за составление регистра: _____

Расшифровка подписи _____

Дата составления:

Регистр № 10

Учетный регистр расходов по оплате труда
сельскохозяйственной организации _____
за период с ___ по __ 200 __ г.

№ п/п	Вид расхода	Форма регистра бухгалтерского учета	Дата оплаты	Сумма
1	Отражены расходы по оплате труда работникам:			
1.1	начисленные	ф.№ 10-АПК		
1.2	выплаченные в денежной форме:			
	авансом	ф. № 85-АПК		
	окончательный расчет	ф. №59-АПК		
	депонированная оплата труда	ф. №53-АПК		
1.3.	выданные в форме натуроплаты			
1.4	признанные для целей ЕСХН			
2	Итого за 1 полугодие			
3	Итого за год			

Подпись лица, ответственного за составление регистра: _____

Расшифровка подписи _____

Дата составления:

Регистр № 11

Учетный регистр расходов по страховым платежам по договорам обязательного страхования работников и имущества сельскохозяйственной организации _____

за период с ___ по __ 200 __ г.

№ п/п	Вид расхода	Форма регистра бухгалтерского учета	Дата оплаты	Сумма
1	Отражены суммы страховых платежей по договорам обязательного страхования работников и имущества			
1.1	начисленные	ф.№ 38-АПК		
1.2	фактически оплаченные	ф. № 1-АПК, ф.№ 2-АПК, ф.№3-АПК		
1.3	признанные для целей ЕСХН			
2	Итого за 1 полугодие			
3	Итого за год			

Подпись лица, ответственного за составление регистра: _____

Расшифровка подписи _____

Дата составления:

Регистр № 12

Учетный регистр расходов по суммам налога
па добавленную стоимость труда
сельскохозяйственной организации _____
за период с ___ по __ 200 __ г.

№ п/п	Вид расхода	Форма регистра бухгалтерского учета	Дата оплаты	Сумма
1	Отражены суммы налога на добавленную стоимость по приобретенным товарам (работам, услугам)			
1.1	начисленные	ф. № 32-АПК,		
1.2	фактически оплаченные	ф. № 1-АПК, ф. № 2-АПК, ф. №3-АПК		
1.3	признанные для целей ЕСХН			
2	Итого за 1 полугодие			
3	Итого за год			

Подпись лица, ответственного за составление регистра: _____

Расшифровка подписи _____

Дата составления:

Регистр № 13

Учетный регистр расходов по процентам
за пользование денежных средств (кредитов и займов)
сельскохозяйственной организации _____

за период с ___ по __ 200 __ г.

№ п/п	Вид расхода	Форма регистра бухгалтерского учета	Дата оплаты	Сумма
1	Отражены сумы процентов, уплачиваемые за предоставление в пользование денежных средств (кредитов, займов), а также расходы, связанны с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями			
1.1	начисленные	ф.№ 26-АПК, ф.№ 4-АПК		
1.2	фактически оплаченные	ф. № 1-АПК, ф.№ 2-АПК, ф.№3-АПК		
1.3	признанные для целей ЕСХН			
2	Итого за 1 полугодие			
3	Итого за год			

Подпись лица, ответственного за составление регистра: _____

Расшифровка подписи _____

Дата составления:

Регистр № 14

Учетный регистр расходов на командировки
сельскохозяйственной организации _____
за период с ___ по __ 200 __ г.

№ п/п	Вид расхода	Форма регистра бухгалтерского учета	Дата оплаты	Сумма
1	Отражены расходы на командировки в установленных пределах			
1.1	начисленные	ф.№ 7-АПК		
1.2	фактически оплаченные	ф.№ 7-АПК		
1.3	признанные для целей ЕСХН			
2	Итого за 1 полугодие			
3	Итого за год			

Подпись лица, ответственного за составление регистра: _____

Расшифровка подписи _____

Дата составления:

Регистр № 15

Учетный регистр расходов на канцелярские товары
сельскохозяйственной организации _____
за период с ___ по __ 200 __ г.

№ п/п	Вид расхода	Форма регистра бухгалтерского учета	Дата оплаты	Сумма
1	Отражены расходы на канцелярские товары			
1.1	начисленные	ф.№ 7-АПК		
1.2	фактически оплаченные	ф.№ 7-АПК		
1.3	признанные для целей ЕСХН			
2	Итого за 1 полугодие			
3	Итого за год			

Подпись лица, ответственного за составление регистра: _____

Расшифровка подписи _____

Дата составления:

Регистр № 16

Учетный регистр расходов на оплату питания работников, занятых на сельскохозяйственных работах сельскохозяйственной организации _____

за период с ___ по __ 200 __ г.

№ п/п	Вид расхода	Форма регистра бухгалтерского учета	Дата оплаты	Сумма
1	Отражены расходы на питания работников, занятых на сельскохозяйственных работах:			
1.1	начисленные	ф. № 10-АПК,		
1.2	фактически оплаченные	ф. №29-АПК ф. № 1-АПК, ф. № 2-АПК, ф.№3-АПК ф. №6-АПК и прил. к ф.№6-АПК		
1.3	признанные для целей ЕСХН			
2	Итого за 1 полугодие			
3	Итого за год			

Подпись лица, ответственного за составление регистра: _____

Расшифровка подписи _____

Дата составления:

Регистр № 17

Учетный регистр расходов
по уплачиваемым суммам налогов и сборов
сельскохозяйственной организации _____

за период с ___ по __ 200 __ г.

№ п/п	Вид расхода	Форма регистра бухгалтерского учета	Дата оплаты	Сумма
1	Отражены суммы налогов и сборов, уплачиваемые в соответствии с законодательством РФ			
1.1	начисленные	ф. № 37-АПК		
1.2	фактически оплаченные	ф. № 1-АПК, ф. № 2-АПК, ф. №3-АПК		
1.3	признанные для целей ЕСХН			
2	Итого за 1 полугодие			
3	Итого за год			

Подпись лица, ответственного за составление регистра: _____

Расшифровка подписи _____

Дата составления:

Регистр № 18

Учетный регистр расходов на оплату товаров, приобретенных сельскохозяйственной организации _____

за период с ___ по __ 200 __ г.

№ п/п	Вид расхода	Форма регистра бухгалтерского учета	Дата оплаты	Сумма
1	Отражены расходы на оплату товаров, приобретенных для дальнейшей реализации			
1.1	начисленные	ф. № 30-АПК,		
1.2	фактически оплаченные	ф. №30-АПК ф. № 1-АПК, ф. № 2-АПК, ф.№3-АПК		
1.3	признанные для целей ЕСХН			
2	Итого за 1 полугодие			
3	Итого за год			

Подпись лица, ответственного за составление регистра: _____

Расшифровка подписи _____

Дата составления:

Регистр № 19

Учетный регистр прочих расходов

сельскохозяйственной организации _____

за период с ___ по __ 200 __ г.

№ п/п	Вид расхода	Форма регистра бухгалтерского учета	Дата оплаты	Сумма
1	Отражены расходы на обеспечение пожарной безопасности, таможенные платежи, содержание служебного транспорта, плату нотариусу, аудиторские услуги, опубликование бухгалтерской отчетности, почтовые и др. услуги связи, связанные с приобретением права на использование программ ЭВМ и баз данных, на рекламу, на подготовку и освоение новых производств, информационно-консультационные услуги, повышение квалификации кадров, судебные расходы и арбитражные сборы, в виде уплаченных сумм пеней и штрафов			
1.1	начисленные	ф.№6-АПК, ф.№7-АПК, ф.№10-АПК, ф.№ 38-АПК		
1.2	фактически оплаченные	ф.№ 1-АПК, ф.№ 2-АПК, ф.№3-АПК		
1.3	признанные для целей ЕСХН			
2	Итого за 1 полугодие			
3	Итого за год			

Подпись лица, ответственного за составление регистра: _____

Расшифровка подписи _____

Дата составления:

Содержание

1.Общие положения 5

2. Учетная политика для целей бухгалтерского учета 6
2.1. Организация бухгалтерской службы 6
2.2. Рабочий план счетов бухгалтерского учета 11
2.3. Индивидуальные формы первичных учетных документов 16
2.4. Примерные формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности 18
2.5. Примерный график документооборота 24
2.6. Примерная технология обработки учетной информации 33
2.7. Примерный порядок проведения инвентаризации 35
2.8. Примерный порядок организации внутреннего контроля 37
2.9. Методы оценки активов и обязательств 38
А. Внеоборотные активы 38
Б. Материально-производственные запасы 50
В. Затраты на производство 61
Г. Дебиторская задолженность 73
Д. Кредиторская задолженность 74
Е. Финансовые результаты 78

3.Учетная политика для целей налогообложения 87
А. Налог на прибыль организаций 87
Б. Единый сельскохозяйственный налог 93
В. Налог на добавленную стоимость 94
Г. Единый социальный налог 96
Д. Транспортный налог 97
Е. Налог на имущество 99

Приложения к Методическим рекомендациям по разработке учетной политики в сельскохозяйственных организациях 103
№ 1 «Образец приказа об утверждении учетной политики» 104
№ 2 «Примерное положение о службе бухгалтерского учета» 105
№ 3 «Примерное распределение обязанностей работников службы бухгалтерского учета» 116
№ 4 «Примерный рабочий план счетов бухгалтерского учета» 117
№ 5 «Образец индивидуальной формы первичного учетного документа» 128
№ 6 «Образец формы отчетности внутрихозяйственного подразделения» 134
№ 7 «Образец оформления графика документооборота» 142
№ 8 «Примерное положение об инвентаризации имущества и обязательств» 147
№ 9 «Примерные регистры налогового учета» 171

© Министерство сельского хозяйства
Российской Федерации

**Методические рекомендации
по разработке учетной политики
в сельскохозяйственных организациях**

Министерство сельского хозяйства Российской Федерации
Ответственный за выпуск **Фастова Е. В.**

Сдано в набор 27.04.2005. Подписано в печать 30.05.2005. Формат 60x84 1/16.
Бумага газетная. Печать офсетная. Печ. л. 12. Тираж 5000 экз. Заказ №1127

ООО «Бланкиздат»
420001, г. Казань, ул. Ухтомского, 28/18
E-mail: gost.e-ecolog.ru

gost.e-ecolog.ru