

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ПРЕДПРИЯТИЯ НА 2017 ГОД*

О. ЛЕСНЫХ, канд. экон. наук, Международная промышленная академия

Финансовые вложения

К финансовым вложениям относятся инвестиции предприятия в государственные ценные бумаги, облигации и иные ценные бумаги других организаций в уставные (складочные) капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы. Финансовые вложения принимаются к учету в сумме фактических затрат для инвестора. По долговым ценным бумагам разрешается разницу между суммой фактических затрат на приобретение и номинальной стоимостью в течение срока их обращения равномерно по мере начисления причитающегося по ним дохода относить на финансовые результаты коммерческой организации.

Объекты финансовых вложений (кроме займов), не оплаченные полностью, показываются в активе бухгалтерского баланса в полной сумме фактических затрат на их приобретение по договору с отнесением непогашенной суммы по статье кредиторов в пассиве бухгалтерского баланса в случаях, когда к инвестору перешли права на объект. В остальных случаях суммы, внесенные в счет подлежащих приобретению объектов финансовых вложений, показываются в активе бухгалтерского баланса по статье дебиторов.

Сырье, материалы, готовая продукция и товары

Сырье, основные и вспомогательные материалы, топливо, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, запасные части, тара, используемая для упаковки и транспортировки продукции (товаров), и другие материальные ресурсы отражаются в бухгалтерском балансе по их фактической себестоимости (письмо Минфина России от 22.01.16 №07-04-09/2355).

Определение фактической себестоимости материальных ресурсов, списываемых в производство, разрешается производить одним из следующих методов оценки запасов: по себестоимости единицы запасов; по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени приобретений (ФИФО).

Готовая продукция отражается в бухгалтерском балансе по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости, включающей 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.

Товары в организациях, занятых торговой деятельностью, отражаются в бухгалтерском балансе по стоимости их приобретения.

Ценные отходы на комбикормовом предприятии необходимо учитывать на отдельном счете и в учетной политике следует прописать их оценку. Бесценные отходы (сор) в учете отражаются только в количественном выражении, без цены, и считаются технологическими потерями.

В учетной политике необходимо отразить этапы технологического процесса, начиная с поступления сырья и заканчивая отпуском комбикорма покупателям, а также ответственных лиц за каждый участок работы. Особое внимание следует уделить системе внутреннего контроля операций с сырьем и продукцией и анализу эффективности переработки сырья на основании производственного акта-отчета об использовании сырья и выработке готовой продукции (форма №ЗПП-121).

Если комбикормовое предприятие на своем балансе имеет элеватор и самостоятельно осуществляет очистку зерна, то для определения учетной стоимости зерна и побочных продуктов, полученных после очистки, можно использовать условные коэффициенты, соответствующие содержанию в них зерна (см. таблицу). В учетной политике необходимо отразить алгоритм определения учетной цены зерна и отходов после очистки.

Стоимость продукции, отраженная в графе 6, определяется как произведение условного количества на условную цену. Условная цена продукции равна частному от деления фактической себестоимости зерна, на общее условное количество полученной после очистки зерна.

Организация учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)

В учетной политике необходимо отразить организацию учета затрат, объекты и методы калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг). Данная организация учета предполагает:

- экономическое обоснование классификации затрат и их группировка для исчисления себестоимости продукции (работ, услуг);
- определение круга затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и четкое их разграниче-

* Окончание. Начало в №1 и №2'2017

Расчет учетной стоимости зерна и побочных продуктов после очистки на зерноперерабатывающих предприятиях

| Виды продукции и отходов | Количество, т | Содержание зерна, % | Коэффициент | Условное количество (гр. 2 x 4) | Стоимость, руб. | Учетная цена, руб. (гр. 6 : 2) |
|--------------------------|---------------|---------------------|-------------|---------------------------------|-----------------|--------------------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| Пшеница | 3049,54 | 98,68 | 0,99 | 3019,0 | 28 050 826 | 9198,38 |
| Кормовой зернопродукт: | | | | | | |
| III категории | 7,69 | 50,0 | 0,50 | 3,6 | 33 449 | 4349,67 |
| IV категории | 40,97 | 30,0 | 0,30 | 12,3 | 114 284 | 2789,46 |
| Отходы | 1,80 | — | — | 0,0 | 0 | 0 |
| Итого | 3100,00 | — | — | 3034,9 | 28 198 559 | — |

ние между производственной и полной (коммерческой) себестоимостью;

- разработку и обоснование методов стоимостной оценки каждого элемента затрат, распределение их между законченной продукцией и незавершенным производством;
- определение алгоритма распределения косвенных затрат и распределения затрат между объектами калькулирования;
- определение объектов калькулирования, калькуляционных единиц и установление периодичности (сроков) калькулирования;
- экономически обоснованную оценку готовой продукции (работ, услуг), побочных продуктов и отходов;
- учет фактических затрат, сопоставление их с нормативными и плановыми размерами в целях выявления отклонений и формирования экономической стратегии на будущее;
- систематизацию информации управленческого учета производственной деятельности для принятия решений, имеющих долгосрочный характер;
- обеспечение рентабельности и эффективности вложений в основные фонды и производственные запасы и т.п.

Система всех учетных работ предусматривает следующую последовательность:

- первичное документальное оформление всех затрат на производство по мере их возникновения в процессе производственной деятельности;
- группировка производственных затрат по видам деятельности, по производствам, структурным подразделениям, местам возникновения затрат, центрам ответственности, видам продукции (работам, услугам), калькуляционным статьям;
- группировка производственных затрат по времени их возникновения и включения в себестоимость, а также другим временным периодам (прошлые затраты, затраты отчетного и будущего периодов);
- распределение общих затрат предприятия между производственными подразделениями и объектами калькулирования;
- выявление и оценку незавершенного производства, отходов, полученных в процессе хранения сырья, продукции и производства комбикорма.

В соответствии с положениями ст. 318 и ст. 319 Налогового кодекса РФ если налогоплательщик определяет доходы и расходы по методу начисления, то расходы на производство и реализацию подразделяются на прямые и косвенные.

Согласно п. 1 ст. 318 НК РФ в состав прямых расходов могут быть включены:

- материальные затраты, определяемые в соответствии с подп. 1 и 4 п. 1 ст. 254 НК РФ;
- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе производства товаров, выполнения работ, оказания услуг;
- сумма страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний;
- суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым при производстве товаров, работ, услуг.

При этом прямо установлено, что налогоплательщик самостоятельно определяет в учетной политике для целей налогообложения перечень прямых расходов, связанных с производством товаров (выполнением работ, оказанием услуг).

Предприятию следует учитывать, что по вопросу самостоятельного определения состава прямых расходов Минфин России придерживается мнения, изложенного, к примеру, в письме от 02.03.2006 N03-03-04/1/176. В нем говорится, что налогоплательщик может определять состав прямых расходов самостоятельно. Но по аналогии с применяемым в бухгалтерском учете порядком и в том же «минимуме», который предусмотрен ст. 318. Поэтому при формировании состава прямых расходов в налоговом учете налогоплательщик может учитывать перечень прямых расходов, связанных с производством и реализацией товаров (выполнением работ, оказанием услуг), применяемый для целей бухгалтерского учета.

В учетной политике необходимо отразить алгоритм расчета себестоимости отдельных видов продукции.

Контроль технологического процесса на перерабатывающем предприятии

Для соблюдения технологической дисциплины на перерабатывающем предприятии необходим контроль ведения технологического процесса, который предусматривает оценку качества сырья, направляемого на завод, продукции, получаемой из производства и отгружаемой потребителю; санитарного состояния помещений. В целях проверки работы перерабатывающего предприятия и анализа эффективности переработки сырья необходимо проводить полную зачистку производственного корпуса.

Периодичность зачистки и ответственные лица за соблюдением технологического процесса на комбикормовом предприятии определяются учетной политикой предприятия.

Незавершенное производство

Продукция (работы), не прошедшая всех стадий (фаз, переделов), предусмотренных технологическим процессом, относится к незавершенному производству. Незавершенное производство в массовом и серийном производстве может отражаться в бухгалтерском балансе: по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости; по прямым статьям затрат; по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов. При единичном производстве продукции незавершенное производство отражается в бухгалтерском балансе по фактически произведенным затратам.

В учетной политике необходимо отразить оценку незавершенного производства.

В соответствии с положениями ст. 319 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщики обязаны производить и в налоговом учете оценку остатков незавершенного производства, готовой продукции на складе, исходя из суммы прямых расходов, сформированных в соответствии со ст. 318 Налогового кодекса Российской Федерации. При этом наиболее точным расчетом представляется распределение прямых расходов на остатки в налоговом учете по каждой калькуляционной единице готовой продукции либо по каждому заказу.

Однако в зависимости от специфики производственного процесса (особенно, имеющего циклическое движение полуфабрикатов между цехами) некоторые предприятия могут укрупнить данный расчет, объединяя и учитывая в налоговом учете затраты в целом на производство конкретного вида продукции без распределения на калькуляционные единицы. Это позволит существенно облегчить процесс расчета остатков в налоговом учете и, соответственно, расчета налоговой базы по налогу на прибыль.

Выбор варианта расчета остатков по ст. 319 Налогового кодекса РФ может быть закреплён при утверждении системы налогового учета предприятия.

Отдельным пунктом приказа об учетной политике его можно не выносить.

Расчеты с дебиторами и кредиторами

Расчеты с дебиторами и кредиторами отражаются каждой стороной в своей бухгалтерской отчетности в суммах, вытекающих из бухгалтерских записей. По полученным займам и кредитам задолженность показывается без учета причитающихся на конец отчетного периода к уплате процентов. Проценты учитываются по строке «Прочие оборотные пассивы».

Штрафы, пени и неустойки, признанные должником или по которым получены решения суда об их взыскании, относятся на финансовые результаты и до их получения или уплаты отражаются в бухгалтерском балансе получателя и плательщика соответственно по статьям дебиторов или кредиторов.

Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания, списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации, и относятся соответственно на счет средств резерва сомнительных долгов либо на финансовые результаты у коммерческой организации, если в период, предшествующий отчетному, суммы этих долгов не резервировались.

Списание долга в убыток вследствие неплатежеспособности должника не является аннулированием задолженности. Эта задолженность должна отражаться за бухгалтерским балансом в течение пяти лет с момента списания для наблюдения за возможностью ее взыскания в случае изменения имущественного положения должника.

Суммы кредиторской и депонентской задолженности, по которым срок исковой давности истек, списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации, и относятся на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение доходов у некоммерческой организации.

Долги с истекшим сроком исковой давности учитываются в расходах в последний день отчетного периода, в котором этот срок истек (письмо Минфина России от 28.01.13 №03-03-06/1/38). Также предприятие вправе списать в расходы долги контрагентов, которых исключили из ЕГРЮЛ (письмо Минфина России от 16.09.15 №03-03-06/53157). Но если деятельность прекратил предприниматель, то учесть задолженность в расходах после его исключения из ЕГРИП не получится (письмо Минфина России от 16.09.15 №03-03-06/53157). Предприниматель освобождается от обязательств только после расчетов с кредиторами.

В учетной политике необходимо прописать ответственность лиц за правильное определение сроков исковой давности, за наблюдением списанной задолженности. ■