

ЭКОНОМИКА И УПРАВЛЕНИЕ

УДК 338.242.2

DOI: 10.36718/2500-1825-2021-1-3-19

Ольга Николаевна Кузнецова

Иркутский государственный аграрный университет им. А.А. Ежевского, заведующая кафедрой финансов, бухгалтерского учета и анализа, кандидат экономических наук, доцент, п. Молодежный, Иркутский район, Иркутская обл., Россия, e-mail: olischna1413@mail.ru

Ирина Геннадьевна Шарапиева

Иркутский государственный аграрный университет им. А.А. Ежевского, старший преподаватель кафедры финансов, бухгалтерского учета и анализа, п. Молодежный, Иркутский район, Иркутская обл., Россия, e-mail: indekan@mail.ru

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ КЛАССИФИКАЦИИ И ОЦЕНКИ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Цель исследования – разработка практических рекомендаций по организации учета материально-производственных запасов. Задачи исследования: рассмотреть состав и классификацию материально-производственных запасов в соответствии с федеральным стандартом по бухгалтерскому учету; определить методы и порядок оценки запасов сельскохозяйственных организаций; разработать практические рекомендации по совершенствованию оценки материально-производственных запасов с учетом требований федерального стандарта, совершенствованию учетной политики и регистров бухгалтерского учета. Объектом исследования является сельскохозяйственный производственный кооператив «Усольский свинокомплекс» Иркутской области (далее СХПК «Усольский свинокомплекс»). Понимание сущности и особенностей взаимодействия процесса потребления материально-производственных запасов и процесса производства сельскохозяйственной продукции возможно лишь только с помощью системы учета, дающей возможность наиболее полно отражать технологические, организационные и экономические особенности учета формирования материально-производственных запасов. Оценка материально-производственных запасов оказывает существенное влияние на формирование отчетных показателей, которые, в свою очередь, сказываются на оценке финансового состояния организации. Способы оценки материально-производственных запасов регламен-

тируются соответствующими нормативными актами по бухгалтерскому учету. Принятый в 2019 г. нормативный акт вносит ряд изменений в порядок оценки материально-производственных запасов, которые рассмотрены в данном исследовании. В ходе исследования проведен сравнительный анализ прежнего и нового стандарта в части оценки материально-производственных запасов, по итогам которого предложена классификация запасов с учетом способов их поступления, позволяющая осуществлять их оценку с учетом требований нового федерального стандарта. Оценка наиболее важных для СХПК «Усольский свинокомплекс» материально-производственных запасов, таких как животные на выращивании и откорме, и готовой продукции по справедливой стоимости влияет на показатели оборачиваемости активов, и, следовательно, на оценку финансового состояния. Для реализации предлагаемого подхода необходимо внести изменения в учетную политику, разработать необходимые учетные регистры.

Ключевые слова: материально-производственные запасы, способы оценки, классификация, чистая стоимость, справедливая стоимость, учетная политика, учетный регистр.

Olga N. Kuznetsova

Irkutsk State Agrarian University named after A.A. Ezhevsky, Head of the Department of Finance, Accounting and Analysis, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Molodezhny settlement, Irkutsk District, Irkutsk Region, Russia, e-mail: olischna1413@mail.ru

Irina G. Sharapieva

Irkutsk State Agrarian University named after I.I. A.A. Ezhevsky, Senior Lecturer at the Department of Finance, Accounting and Analysis, Molodezhny settlement, Irkutsk District, Irkutsk Region, Russia, e-mail: indekan@mail.ru

**IMPROVEMENT OF CLASSIFICATION AND ASSESSMENT
OF MATERIAL AND PRODUCTION STOCKS IN AGRICULTURAL
ORGANIZATIONS**

The purpose of the study is to develop practical recommendations for organizing the accounting of inventories. Research objective are to consider the composition and classification of inventories in accordance with the federal accounting standard; determine the methods and procedure for assessing the reserves of agricultural organizations; develop practical recommendations for improving the assessment of inventories, taking into account the requirements of the federal standard, improving accounting policies and accounting registers. The object of the research is the agricultural production cooperative "Usolsky Pig Breeding Complex" of the Irkutsk Region (hereinafter referred to as APC "Usolsky Pig Breeding Complex "). Understanding the essence and features of the interaction of the process of consumption of inventories and the process of production of agricultural products is possible only with the help of an accounting system that makes it pos-

sible to most fully reflect the technological, organizational and economic features of accounting for the formation of inventories. Assessment of inventories has a significant impact on the formation of reporting indicators, which, in turn, affect the assessment of the financial condition of the organization. Methods for assessing inventories are regulated by the relevant regulations on accounting. The regulatory act adopted in 2019 introduces a number of changes in the procedure for assessing inventories, which are considered in this study. In the course of the study, a comparative analysis of the old and new standards in terms of assessing inventories was carried out, based on the results of which a classification of inventories was proposed, taking into account the methods of their receipt, which allows them to be assessed taking into account the requirements of the new federal standard. Evaluation of the most important inventories for the APC "Usolsky Pig Breeding Complex", such as animals for raising and fattening, and finished products at fair value affects the asset turnover indicators, and, consequently, the assessment of the financial condition. To implement the proposed approach, it is necessary to make changes to the accounting policy, to develop the necessary accounting registers.

Keywords: inventories, assessment methods, classification, net value, fair value, accounting policy, accounting register.



Введение. Для сельского хозяйства основополагающими производственной деятельности являются ресурсы, в состав которых входят материально-производственные запасы [1]. Понимание сущности и особенностей взаимодействия процесса потребления материально-производственных запасов и процесса производства сельскохозяйственной продукции возможно лишь только с помощью системы учета, дающей возможность наиболее полно отразить технологические, организационные и экономические особенности учета формирования материально-производственных запасов и проанализировать внутривладельческие связи подразделений, оценив финансовые возможности организаций агропромышленного комплекса. Материально-производственные запасы (МПЗ) – часть оборотного капитала, их грамотный, систематизированный учет и контроль являются гарантией эффективного управления организацией. Одна из важнейших задач руководителя любой организации – с максимальной отдачей использовать имеющиеся в его распоряжении ресурсы. В связи с этим проблема разработки комплексной системы учета материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях заслуживает особого внимания.

Цель исследования: разработка практических рекомендаций по организации учета материально-производственных запасов.

Задачи исследования: рассмотреть состав и классификацию материально-производственных запасов в соответствии с федеральным стандартом по бухгалтерскому учету; определить методы и порядок оценки за-

пасов сельскохозяйственных организаций; разработать практические рекомендации по совершенствованию оценки материально-производственных запасов с учетом требований федерального стандарта, совершенствованию учетной политики и регистров бухгалтерского учета.

Министерством финансов Российской Федерации в ноябре 2019 г. принят новый федеральный стандарт (ФСБУ 5/2019 «Запасы»), который действует, начиная с отчетности за 2021 г. Новый порядок учета значительно отличается от существующего, и в течение 2021 г. все коммерческие субъекты должны утвердить новые правила учета в своих внутренних стандартах по бухгалтерскому учету (учетной политике).

Состав материально-производственных запасов в новом стандарте более конкретизирован (рис. 1).



Рис. 1. Состав материально-производственных запасов по ФСБУ 5/2019 «Запасы»

Также в составе запасов теперь отдельно выделены такие запасы, как отгруженные товары, объекты интеллектуальной собственности, предназначенные для продажи, и включены затраты незавершенного

производства. Новые объекты материально-производственных запасов выделены на рисунке 1 пунктирной линией.

Следовательно, в учетной политике организации с 2021 г. должен быть определен состав материально-производственных запасов.

Условия для признания запаса в качестве актива, согласно новому ФСБУ, следующие:

- понесенные затраты обеспечат получение в будущем экономических выгод;
- определена сумма понесенных затрат [2].

Оценка запасов производится согласно их фактической себестоимости, но при этом принципы учета для объектов незавершенного производства, готовой продукции и для других запасов различны (рис. 2).

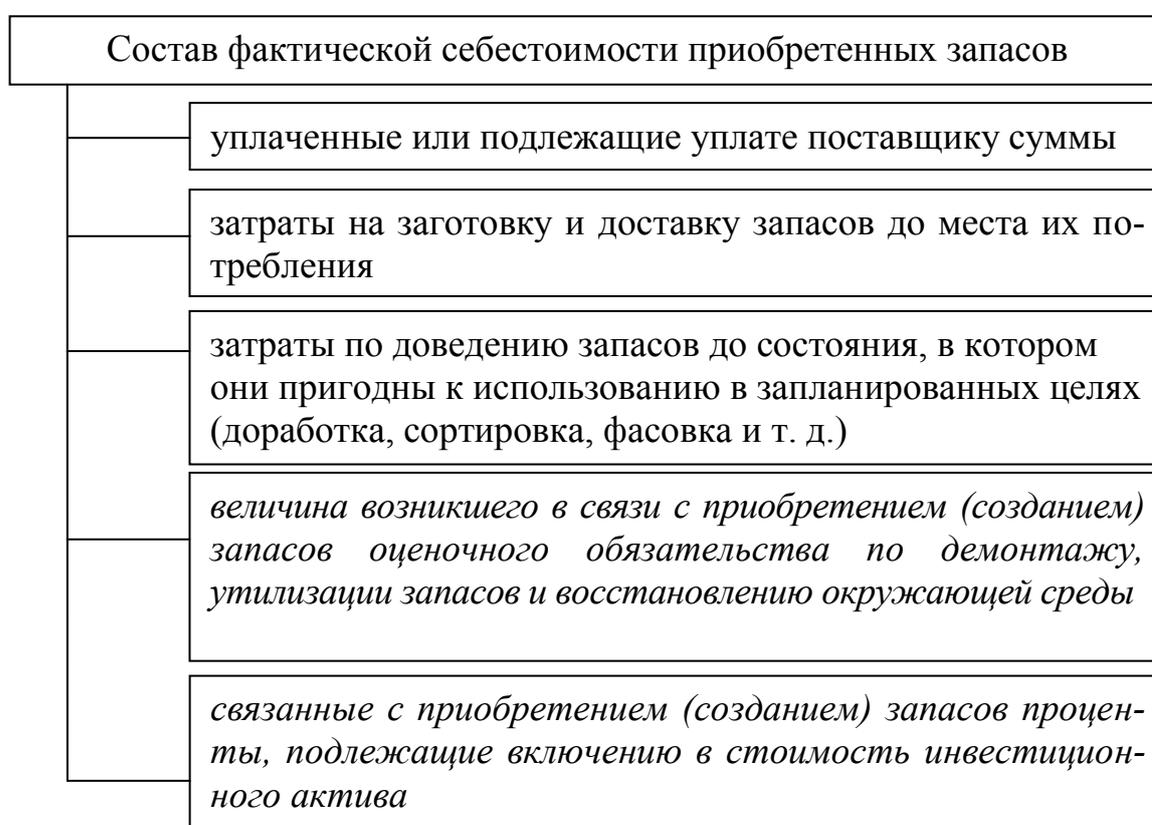


Рис. 2. Формирование фактической себестоимости приобретенных запасов в соответствии с ФСБУ 5/2019 «Запасы»

Например, при покупке материально-производственных запасов возможна оплата в полном размере одномоментно либо с отсрочкой платежа, или же оплата может быть произведена неденежными средствами.

Согласно новым требованиям, в стоимость запасов включается возникшее в связи с приобретением (созданием) запасов оценочное обязательство по демонтажу, утилизации запасов и восстановлению окружающей среды. При этом не включаются в себестоимость запасов затраты,

возникшие из-за чрезвычайных ситуаций; управленческие затраты, если они не связаны с приобретением (формированием) запасов; расходы на хранение запасов, если оно не является частью технологии производства или условием закупки; иные расходы, которые не включены в состав необходимых.

При покупке материально-производственных запасов на условиях отсрочки или рассрочки платежа стоимость запасов следует отражать по стоимости, которую коммерческий субъект мог уплатить без отсрочки (рассрочки). В том случае, если оплата по договору предусмотрена неденежными средствами – полностью или частично – поступившие запасы оцениваются по справедливой стоимости, так же, как и в случае безвозмездного поступления материалов.

Как известно, при выбытии основных средств пригодные к дальнейшему использованию материально-производственные запасы должны быть оприходованы на склад. До принятия нового федерального стандарта металлолом, запасные части, строительные материалы оценивались по текущей рыночной стоимости. Теперь же оценка таких ценностей должна производиться по наименьшей из двух величин:

- стоимости, по которой организация учитывает аналогичные запасы;
- суммы балансовой стоимости списываемых активов и затрат, понесенных при демонтаже и разборке объектов, извлечении запасов, приведении их в надлежащее состояние.

Прежде действующий стандарт не применялся в отношении незавершенного производства (НЗП), но новый нормативный акт регулирует оценку незавершенного производства определенным образом (табл. 1).

Таблица 1

Оценка незавершенного производства и готовой продукции в соответствии с ФСБУ 5/2019 «Запасы»

Показатель	Значение
1	2
В стоимость НЗП включают	Прямые затраты: материальные затраты, затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие затраты
В стоимость НЗП не включают	Траты, связанные с ненадлежащей организацией производства (например сверхнормативный расход сырья, материалов, энергии, труда, потери от простоев, брака, нарушений трудовой и технологической дисциплины);

Окончание табл. 1

1	2
	затраты, связанные с авариями и другими чрезвычайными ситуациями; обесценение других активов независимо от того, использовали ли их в производстве запасов; управленческие расходы; расходы на хранение запасов (кроме случаев, когда хранение – часть технологии производства); расходы на рекламу и продвижение продукции
Продукция сельского, лесного и рыбного хозяйства собственного производства, а также товары, торгуемые на организованных торгах	По справедливой стоимости

После того, как запасы в бухгалтерском учете признаны, могут быть совершены последующие изменения единиц их учета, так как стандарт требует отражать стоимость запасов на каждую отчетную дату по наименьшей из двух оценок: по фактической себестоимости либо по чистой стоимости продажи запасов.

Под чистой стоимостью продажи в данном случае принимается предполагаемая организацией цена продажи запасов в обычных условиях хозяйствования за минусом предполагаемых затрат компании для производств запасов, а также подготовки к продаже и непосредственной продажи.

Чистая стоимость продажи запасов, отличающихся от готовой продукции и товаров (например сырье, материалы, полуфабрикаты), определяется как величина, равная приходящейся на эти запасы доле предполагаемой цены продажи готовой продукции (работ, услуг), в производстве которых используются указанные запасы.

Также изменился порядок оценки материалов, полученных от разборки или ликвидации основных средств. Ныне действующим стандартом, а именно п. 9, предусмотрена оценка МПЗ, полученных от ликвидации основных средств по текущей рыночной стоимости [2]. По новому стандарту такие запасы нужно оценивать по наименьшей стоимости: либо стоимости аналогичных ценностей, либо по балансовой стоимости за минусом суммы фактических затрат на разборку.

К готовой продукции в СХПК «Усольский свинокомплекс» относится продукция растениеводства, продукция животноводства и продукция промышленных производств. При этом на счете 43 учитывается свиное мясо (по стадиям разделки), продукция переработки (колбасные изделия и мясопродукты). Согласно ФСБУ 5/2019, готовая продукция оценивается по справедливой стоимости. Вместе с тем в соответствии с МСФО 41 «Сельское хозяйство» продукция промышленной переработки не признается сельскохозяйственной продукцией, и, следовательно, к ней неприменима справедливая стоимость. А вот свиные туши, направляемые в промышленную переработку, являются готовой продукцией.

В рамках МСФО 41 «Сельское хозяйство» биологические активы и сельскохозяйственную продукцию, полученную от биологических активов организации, следует оценивать по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу, определяемых в момент получения продукции или согласно проекту ПБУ «Учет биологических активов» за минусом предполагаемых расходов на продажу [3, 4].

Методы исследования. В современной науке признана методика определения справедливой стоимости для товарных видов биологических активов и результатов их биотрансформации [5, 9]:

$$C_{т.п} = PC - PC_p, \quad (1)$$

где $C_{т.п}$ – справедливая стоимость 1 ц сельскохозяйственной товарной продукции, руб.;

PC – рыночная стоимость 1 ц сельскохозяйственной товарной продукции за вычетом транспортных расходов на момент ее признания, руб.;

PC_p – предполагаемые сбытовые расходы в расчете на 1 ц сельскохозяйственной продукции, руб.

При этом для расчета стоимости валовой продукции товарных видов по справедливой стоимости на момент оприходования используется формула

$$C_{в.п} = ВП \cdot C_{т.п}, \quad (2)$$

где $C_{в.п}$ – стоимость валовой продукции товарных видов, руб.;

$ВП$ – валовая продукция в натуральном выражении, получаемая от биологических активов, ц.

Оценку кормов общепринято производить по базирующейся на определении содержания кормовых единиц и рыночной цене 1 ц овса методике или по формуле

$$C_{н.с.п} = KE_{ik} \cdot PC_o, \quad (3)$$

где $S_{н.с.п}$ – справедливая стоимость 1 ц нетоварной сельскохозяйственной продукции, руб.;

$KE_{ик}$ – содержание кормовых единиц в 1 ц i -го вида корма, ц;

$PЦ_о$ – рыночная цена 1 ц овса, руб. [3].

В структуре материально-производственных запасов СХПК «Усольский свинокомплекс» на конец отчетного года на долю животных на выращивании и откорме приходится 11,41 %, готовой продукции – 0,84 и на долю сырья и материалов – 87,76 %.

Определить справедливую стоимость сырья и материалов в полной мере не предоставляется возможным по причине отсутствия подробной аналитики, в связи с чем рассмотрим оценку по справедливой стоимости биологических активов, т. е. свиней на выращивании и откорме, и зерна, отпускаемого на корм свиньям. Справедливую стоимость животных на выращивании и откорме на основании формулы (3) рассчитаем в таблице 2.

Таблица 2

Исходные данные для расчета справедливой стоимости биологических активов в СХПК «Усольский свинокомплекс»

Показатель	Значение
Наличие на конец года, голов	91 311
Живой вес, ц	29 916
Фактическая себестоимость 1 ц ж.м., руб.	12 860
Итого по фактической себестоимости, тыс. руб.	384 720
Рыночная цена 1 ц, руб.	12 300
Расходы на транспортировку, тыс. руб.	6 200
Предполагаемые сбытовые расходы, тыс. руб.	2 300
Расходы на продажу 1 ц, руб.	284,13
Справедливая стоимость 1 ц, руб.	12 300
Итого по справедливой себестоимости, тыс. руб.	367 958
Разница между фактической и справедливой стоимостью, тыс. руб.	16 761

Применение справедливой стоимости при оценке животных на выращивании и откорме дает меньшую балансовую стоимость.

В таблице 3 рассчитаем справедливую стоимость зерна, отпускаемого на корм животным.

Сравнение фактической себестоимости фуражного зерна и справедливой стоимости показывает, что справедливая стоимость ниже.

Таблица 3

Исходные данные для расчета справедливой стоимости зерна фуражного в СХПК «Усольский свинокомплекс»

Показатель	Значение
Наличие на конец года, ц	19 9381
Фактическая себестоимость 1 ц, руб.	1 152,54
Итого по фактической себестоимости, тыс. руб.	229 795
Рыночная цена 1 ц, руб.	900
Расходы на транспортировку, руб.	4 800
Предполагаемые сбытовые расходы, тыс. руб.	1 480
Расходы на продажу 1 ц, руб.	31,5
Справедливая стоимость 1 ц, руб.	868,5
Итого по справедливой себестоимости, тыс. руб.	173 163
Разница между фактической и справедливой стоимостью, тыс. руб.	56 632

Для расчета справедливой стоимости рыночная цена определялась как средняя по региону на 01.12.2019 г.

На остатках готовой продукции на 31.12.2019 г. числится 19 ц свиной; оценку готовой продукции по справедливой стоимости представим в таблице 4.

Таблица 4

Исходные данные для расчета справедливой стоимости готовой продукции в СХПК «Усольский свинокомплекс»

Показатель	Значение
Наличие на конец года, ц	19
Фактическая себестоимость 1 ц, руб.	19 518
Итого по фактической себестоимости, тыс. руб.	371
Рыночная цена 1 ц, руб.	23 000
Расходы на транспортировку, тыс. руб.	14,7
Предполагаемые сбытовые расходы, тыс. руб.	1,7
Расходы на продажу 1 ц, руб.	863,16
Справедливая стоимость 1 ц, руб.	22 137
Итого по справедливой себестоимости, тыс. руб.	421
Разница между фактической и справедливой стоимостью, тыс. руб.	-50

При сопоставлении двух оценок готовой продукции очевидно, что оценка по справедливой стоимости становится меньше.

Оценка готовой продукции по справедливой стоимости может привести к тому, что фактическая себестоимость окажется выше, как в наших расчетах. Отклонения в стоимости готовой продукции, по нашему мнению, также целесообразно списывать за счет созданного резерва под обесценение МПЗ.

Таким образом, изменение в порядке оценки материально-производственных запасов может существенно повлиять на формирование стоимости материально-производственных запасов, и, соответственно, на показатели оборачиваемости запасов.

Изменение в способах формирования фактической себестоимости, по нашему мнению, вызывает необходимость классификации группировки субсчетов и аналитических счетов к счету 10 «Материалы» по способу поступления МПЗ.

Результаты исследования. Для целей бухгалтерского учета запасы подлежат классификации по видам, исходя из их предназначения на каждом этапе операционного цикла организации. Кроме того, изменение в способах формирования фактической себестоимости, по нашему мнению, вызывает необходимость классификации материально-производственных запасов не только по видам, но и по способу поступления по каждому их виду. Исходя из требований нового стандарта, предлагаем ввести новый классификационный признак – для целей расчета фактической себестоимости. С учетом этого нами разработана принципиально новая классификация материально-производственных запасов, представленная в таблице 5.

Предложенная с учетом требований нового ФСБУ классификация потребует введения новых субсчетов, позволяющих правильно формировать фактическую себестоимость материально-производственных запасов.

Важность такой группировки объясняется разными способами формирования фактической себестоимости материалов, и поэтому у бухгалтера всегда должна быть аналитическая информация о способах поступления или расходования материально-производственных запасов.

**Предлагаемая классификация
материально-производственных запасов
(на примере групп «Корма» и «Готовая продукция»)**

Группа МПЗ	По видам (наименованиям)	По каналам движения	По способу поступления (выбытия)	По способу формирования стоимости
Корма	Комбинированный корм «XXX»	Поступление	Собственного производства	В сумме затрат на производство
			Покупные	По справедливой стоимости
				По полной оплате
		С отсрочкой платежа		
		Выбытие	На условиях обмена	
			Безвозмездное поступление	
По методу ФИФО				
Готовая продукция	Готовая продукция растениеводства	Поступление	На производство	В пределах норм естественной убыли
			Собственного производства	Сверх норм естественной убыли
				В сумме фактических затрат на изготовление
	По справедливой стоимости			
	Готовая продукция животноводства	Выбытие	На производство	В сумме фактических затрат на изготовление
			Недостача	По справедливой стоимости
В пределах норм естественной убыли				
			Сверх норм естественной убыли	

Достоверность формирования учетной информации зависит от точности применяемой оценки и оперативности учета. Для отражения компонентов справедливой стоимости готовой продукции и молодняка животных нами предлагается форма учетного документа «Акт оценки и учета продукции по справедливой стоимости» (табл. 6). Предлагаемый к применению акт должен составляться комиссией по распоряжению ру-

ководителя производственного кооператива на каждую отчетную дату (или постоянно действующей комиссией) в двух экземплярах.

Таблица 6

**Акт оценки и учета биологических активов
и сельскохозяйственной продукции по справедливой
стоимости на 30 ноября 2020 г.**

Вид биологического актива и с.-х. продукции	Дата первоначального признания	Кол-во биологических активов и с.-х. продукции, ц	Справедливая стоимость за вычетом пред- полагаемых сбы- товых расходов, руб.		Затраты на выращивание (содержание) био- логических активов и производство продукции, руб.	
			на единицу биологических активов и с.-х. продукции	всего	на единицу биологических активов и с.-х. продукции	всего
Зерно фуражное	10.08.20	199 381	868,5	1 73163	1 152,5	229 795
Прирост живой массы свиней	01.01.20	29 916	12 300	367 958	12 860	384 720
...						
Итого	X	X	X	X	X	X

Один экземпляр акта передается в бухгалтерию для дальнейшей обработки данных и отражения операций на счетах бухгалтерского учета. Другой экземпляр акта передается руководителю соответствующего структурного подразделения для хранения как справочного материала до следующей очередной отчетной даты оценки и учета биологических активов.

Применив для оценки готовой продукции и молодняка животных справедливую стоимость, СХПК «Усольский свинокомплекс» на отчетную дату будет оценивать эти запасы также по справедливой стоимости. Разницу между справедливой стоимостью и себестоимостью следует признавать в качестве дохода или расхода отчетного периода.

Согласно ФСБУ 5/2019, отражать запасы в балансе требуется по меньшей из двух оценок: фактическая себестоимость или чистая стоимость продажи.

Превышение фактической себестоимости запасов над их чистой стоимостью продажи считается обесценением запасов. В случае обесценения запасов организация создает резерв под обесценение в размере превышения фактической себестоимости запасов над их чистой стоимостью продажи. Если чистая стоимость продажи запасов повышается, балансовая стоимость таких запасов увеличивается до их чистой стоимости продажи путем восстановления ранее созданного резерва (но не выше их фактической себестоимости) [7, 8].

Например, на балансе СХПК «Усольский свинокомплекс» имеется некая часть материально-производственных запасов, стоимость которых на 31.12.2019 г. составляла 169 167 тыс. руб. Чистая цена продажи данных МПЗ составляет 147 208 тыс. руб. Чистая цена продажи меньше их фактической себестоимости, поэтому в бухгалтерском балансе стоимость запасов будет отражена в сумме 147 208 тыс. руб. Разница в стоимости будет списана за счет резерва под обесценение МПЗ (табл. 6).

Таблица 6

Бухгалтерский учет создания оценочного обязательства

Содержание фактов хозяйственной жизни	Сумма, тыс. руб.	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
Создан резерв под обесценение материально-производственных запасов (на разницу между справедливой и фактической себестоимостью)	147 208	91.2 Прочие расходы	14 Резерв под обесценение МПЗ
Списаны убытки от обесценения материально-производственных запасов	147 208	99 Прибыли и убытки	91.2 Прочие расходы

Создание оценочного обязательства (резерва) необходимо закрепить учетной политикой СХПК.

Применение нового стандарта обязательно с момента составления отчетности за 2021 г. Как известно, бухгалтерский баланс содержит отчетные показатели за три года, следовательно, данные бухгалтерского баланса нужно привести в соответствие с новыми требованиями, т. е. провести ретроспективный пересчет. Пункт 47 ФСБУ 5/2019 допускает и отсутствие такого пересчета, а конкретный порядок перехода на новые правила учета необходимо прописать в учетной политике.

Выводы. С учетом вынесенных предложений приказ по учетной политике СХПК требует серьезной доработки. В первую очередь, из приказа по учетной политике следует убрать ссылки на ПБУ 5/01 «Учет

МПЗ», а также на приказы МФ РФ № 119н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» и № 135н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды».

В приказе по учетной политике СХПК «Усольский свинокомплекс» на 2021 г. необходимо определить состав МПЗ, так как теперь их состав шире. В сравнении с ПБУ 5/01 изменились и критерии признания МПЗ, теперь их всего два:

- есть высокая вероятность, что затраты на запасы обеспечат в будущем экономические выгоды;

- можно определить сумму затрат на покупку или создание запасов.

Подчеркнем, что переход права собственности теперь не будет являться обязательным условием.

Следующий важный пункт учетной политики – определение порядка формирования себестоимости запасов по каждой их группе, и для достижения этой цели нами предлагается формирование рабочего плана счетов, рассмотренное выше.

Отдельно следует оговорить порядок оценки незавершенного производства и готовой продукции. Новый стандарт допускает два варианта оценки незавершенного производства и готовой продукции:

- в сумме прямых затрат без учета косвенных;

- в сумме плановых (нормативных) затрат. Их потребуется регулярно пересматривать. Разница между фактической себестоимостью и плановыми (нормативными) затратами будет уменьшать (увеличивать) сумму расходов в отчетном периоде, в котором выявлена разница.

Применение нового стандарта по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, на наш взгляд, потребует также разработки новых отчетных форм и регистров, так как в отчетности за 2021 г. нужно будет отразить:

- балансовую стоимость запасов на начало и конец отчетного периода;

- сверку остатков запасов в разрезе фактической себестоимости и обесценения на начало и конец отчетного периода и движения запасов за данный промежуток;

- причины, из-за которых возросла чистая стоимость продажи запасов (в случае, если имело место восстановление ранее созданного резерва);

- балансовую стоимость запасов, по которым имеется ограничение на имущественные права;

- способы расчета себестоимости запасов;

- последствия смены данных способов (относительно предыдущего отчетного периода);

- авансы, предоплату, задатки, уплаченные организацией в связи с приобретением, созданием, переработкой запасов.

Таким образом, предложенная новая классификация запасов с учетом способов их поступления и последующая их оценка по справедливой стои-

мости, а также введение аналитических счетов в рабочий план счетов организации и совершенствование учетной политики позволит объективно отражать более достоверную информацию в финансовой отчетности предприятия.

Литература

1. Кузнецова О.Н., Шарапиева И.Г., Рыжкова О.Д. Эффективность использования материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях // Теория и практика современной аграрной науки: сб. мат-лов III национальной (всерос.) науч. конф. с междунар. участием (г. Новосибирск, 28 февраля 2020 г.). Т. 3 / Новосибир. гос. аграр. ун-т. Новосибирск: Золотой колос, 2020. С. 287–290.
2. Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы»: приказ МФ РФ от 15.11.2019 № 180н. URL: <https://student1.consultant.ru>.
3. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 41 «Сельское хозяйство» (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 11.07.2016). URL: <https://consultant.ru/cgi/online.cgi?req>.
4. Оценка справедливой стоимости: междунар. стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13: утв. приказом Минфина России от 18.07.2012 № 106н (ред. от 18.07.2012). URL: <https://consultant.ru/cgi/online.cgi?req>.
5. Хоружий Л.И., Дейч У.Ю. Совершенствование методов оценки биологических активов по справедливой стоимости // Вестник профессиональных бухгалтеров. 2016. № 4. С. 10–15.
6. Клычова Г.С., Закирова А.Р., Ситдикова Л.Ф. Методический инструментарий учета биологических активов в сельскохозяйственных организациях // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 10. С. 14–25.
7. Сафина З.З., Халилова Р.Р. Учет материально-производственных запасов в соответствии с МСФО // Известия Оренбургского государственного аграрного университета. 2017. № 1. С. 226–229.
8. Елисеева О.В., Бушева А.Ю. Учет запасов по-новому // Вестник Алтайской академии экономики и права. 2020. № 10 (ч. 1). С. 57–63.
9. Осипова А.И., Бортникова И.М. Развитие методики бухгалтерского учета и внутреннего контроля материально-производственных запасов на предприятиях АПК. п. Персиановский: Изд-во Донского ГАУ, 2020. 177 с.

References

1. Kuznecova O.N., SHarapieva I.G., Ryzhkova O.D. Effektivnost' ispol'zovaniya material'no-proizvodstvennyh zapasov v sel'skohozyajstvennyh organizacijah // Teoriya i praktika sovremennoj agrarnoj nauki: sb. mat-lov III nacional'noj (vseros.) nauch. konf. s

- mezhdunar. uchastiem (g. Novosibirsk, 28 fevralya 2020 g.). T. 3 / Novosib. gos. agrar. un-t. Novosibirsk: Zolotoj kolos, 2020. S. 287–290.
2. Ob utverzhdenii federal'nogo standarta buhgalterskogo ucheta FSBU 5/2019 «Zapasy»: prikaz MF RF ot 15.11.2019 № 180n. URL: <https://student1.consultant.ru>.
 3. Mezhdunarodnyj standart finansovoj otchetnosti (IAS) 41 «Sel'-skoe hozyajstvo» (vveden v dejstvie na territorii Rossijskoj Federacii prikazom Minfina Rossii ot 28.12.2015 № 217n) (red. ot 11.07.2016). URL: <https://consultant.ru/cgi/online.cgi?req>.
 4. Ocenka spravedlivoj stoimosti: mezhdunar. standart finansovoj otchetnosti (IFRS) 13: utv. prikazom Minfina Rossii ot 18.07.2012 № 106n (red. ot 18.07.2012). URL: <https://consultant.ru/cgi/online.cgi?req>.
 5. *Horuzhij L.I., Dejch U.Yu.* Sovershenstvovanie metodov ocenki biologicheskikh aktivov po spravedlivoj stoimosti // Vestnik professional'nyh buhgalterov. 2016. № 4. S. 10–15.
 6. *Klychova G.S., Zakirova A.R., Sitdikova L.F.* Metodicheskij instrumentarij ucheta biologicheskikh aktivov v sel'skohozyajstvennyh organizacijah // Mezhdunarodnyj buhgalterskij uch. 2015. № 10. S. 14–25.
 7. *Safina Z.Z., Halilova R.R.* Uchet material'no-proizvodstvennyh zapasov v sootvetstvii s MSFO // Izvestiya Orenburgskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta. 2017. № 1. S. 226–229.
 8. *Eliseeva O.V., Busheva A.Yu.* Uchet zapasov po-novomu // Vestnik Altajskoj akademii ekonomiki i prava. 2020. № 10 (ch. 1). S. 57–63.
 9. *Osipova A.I., Bortnikova I.M.* Razvitie metodiki buhgalter-skogo ucheta i vnutrennego kontrolya material'no-proizvodstvennyh zapasov na predpriyatiyah APK. p. Persianovskij: Izd-vo Donskogo GAU, 2020. 177 s.

