

# Методические элементы единой учетной политики компаний агрохолдинга

## Methodological Elements of the Unified Accounting Policy of Agricultural Holding Companies

УДК 631.162

DOI: 10.12737/1998-0701-2023-9-1-34-39

**М.С. Ермакова**, канд. экон. наук, доцент кафедры экономики и управления, Камышинский технологический институт (филиал) Волгоградского государственного технического университета, Волгоградская область

**e-mail:** Maria-c2@yandex.ru

**З.А. Костина**, канд. экон. наук, доцент кафедры экономики и управления, Камышинский технологический институт (филиал) Волгоградского государственного технического университета, Волгоградская область

**e-mail:** Kostina@kti.ru

**M.S. Ermakova**, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Department of Economics and Management, Kamyshinsky Institute of Technology, Branch of Volgograd State Technical University

**e-mail:** Maria-c2@yandex.ru

**Z.A. Kostina**, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Department of Economics and Management, Kamyshinsky Institute of Technology, Branch of Volgograd State Technical University

**e-mail:** Kostina@kti.ru

**Аннотация.** В данной статье авторами выделена основная информация, которая должна быть отражена в учетной политике агрохолдинга в отношении способов ведения бухгалтерского учета. Определены обязательные элементы методического раздела учетной политики агрохолдинга для целей бухгалтерского учета. Представлены рекомендации по формированию методических аспектов учетной политики интегрированной агроструктуры.

**Ключевые слова:** агрохолдинг, учетная политика, бухгалтерский учет, элементы, компания.

**Abstract.** In this article, the authors have highlighted the basic information that should be reflected in the accounting policy of the agricultural holding in relation to accounting methods. The mandatory elements of the methodological section of the accounting policy of the agricultural holding for accounting purposes are defined. Recommendations on the formation of methodological aspects of the accounting policy of the integrated agricultural structure are presented.

**Keywords:** agricultural holding, accounting policy, accounting, elements, company.

Агрохолдинг представляет собой группу компаний (организаций и предприятий), которая производит и реализует сельскохозяйственную продукцию. Одна из данных компаний является головной (материнской или управляющей), а остальные дочерними (контролируемыми) [8, с. 291].

Появление современных агропромышленных холдингов в России связано с экономическим кризисом 1998 г. На тот момент ввоз продовольствия из-за границы оказался экономически невыгодным, что дало толчок к развитию отечественного сельскохозяйственного производства. Однако коллективным хозяйствам, оставшимся в нашей стране с советских времен, не хватало собственных средств и для дальнейшего раз-

вития было необходимо привлечение инвесторов. Таким образом, одним из путей развития российского сельского хозяйства стало укрупнение производства сельскохозяйственной продукции и образование агрохолдингов.

Как известно, система бухгалтерского учета любой организации должна быть основана на учетной политике. Учетная политика позволяет пользователям сформировать полную и достоверную информацию, отражающую результаты финансово-хозяйственной деятельности организации, и, кроме того, эффективно регулировать эту деятельность в интересах всех заинтересованных лиц.

Разработка учетной политики предприятия должна осуществляться в полном соответ-



ствии с существующими бухгалтерскими стандартами и требованиями. Нормативной базой для составления данного учетного документа служат законы, касающиеся ведения бухгалтерского учета и составления отчетности, стандарты и положения по бухгалтерскому учету, комментарии Министерства финансов, инструкции и формы бухгалтерской отчетности. Только основываясь на всех существующих положениях и понимая систему их взаимодействия друг с другом, можно сформировать эффективную учетную политику организации, которая поможет избежать рисков, даст возможность провести аналитическую работу внутри организации и спрогнозировать ее дальнейшую деятельность.

По нашему мнению, учетная политика агрохолдинга должна быть единой для всех входящих в него компаний. Единая учетная политика позволит наиболее эффективно осуществлять хозяйственную деятельность как в отдельных компаниях, так в целом по холдингу, быстрее получать всю необходимую бухгалтерскую информацию, принимать во внимание интересы всех участников бизнеса и, как следствие, избегать принятия неверных управленческих решений. Таким образом, способы ведения бухгалтерского, управленческого и налогового учета, отраженные головной компанией в единой учетной политике, должны применять все компании агрохолдинга, независимо от их фактического места нахождения, поскольку все входящие в агроструктуру предприятия являются дочерними или зависимыми от головной компании, управляющей их деятельностью [6, с. 64].

Одной из ключевых проблем формирования системы бухгалтерского учета в компаниях агрохолдинга является разработка методических аспектов единой учетной политики.

Методический раздел учетной политики, хотя и основывается на законодательно закрепленных стандартных методиках, отражает специфику учета каждой отдельной организации. Он формируется в зависимости от условий работы организации (структуры, масштабов и видов деятельности, объемов производства продукции и иных моментов, оказывающих влияние на методологию учета). При выборе конкретного метода учета необходимо принимать во внимание показатели

деятельности, индивидуальные для каждой организации (например, такие как рентабельность производства), а также ее стратегические и тактические планы [3, с. 172]. В методическом разделе учетной политики нужно закрепить избранные компанией способы оценки активов и обязательств.

В 2022 году был введен ряд новых федеральных стандартов бухгалтерского учёта, положения которых необходимо учитывать при составлении учетной политики.

Каждый методический элемент учетной политики имеет определенные учетные особенности: основные (такие как первоначальная оценка, порядок признания, механизм выбытия и т.д.) и дополнительные (необходимая аналитика и детализация учетной информации) [5, с. 40].

Если ни один из способов оценки активов и обязательств, предлагаемых законодательством, не является подходящим для организации, она вправе самостоятельно определить необходимую методику, отразив ее в соответствующем разделе учетной политики. Данная методика при этом должна основываться на международных учетных стандартах и не противоречить действующему бухгалтерскому законодательству.

При выборе методических элементов руководством агрохолдинга необходимо четко определить «границы» единой учетной политики. Это означает, что в приказе об учетной политике необходимо закрепить именно те методы ведения бухгалтерского учета, которые используются в организации на момент окончания предыдущего отчетного периода или планируются к применению в ближайшем будущем [9, с. 30].

В методическом разделе единой учетной политики компаний агрохолдинга обязательно должна быть отражена информация в отношении:

- способов ведения бухгалтерского учета, выбор которых предусмотрен законодательством Российской Федерации или нормативными актами, регулирующими бухгалтерский учет;
- способов ведения бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности при условии, что описание данных способов отсутствует

в отечественных нормативных актах по бухгалтерскому учету;

- способов ведения бухгалтерского учета, отражающих особенности хозяйственной деятельности организаций и предприятий агропромышленного комплекса.

Основываясь на определении учетной политики, изложенном в ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», необходимо отметить, что методический раздел единой учетной политики компаний агрохолдинга является одним из основных разделов и несет в себе информацию о совокупности выбранных способов ведения финансового учета [2]. Поэтому в данном разделе должны быть раскрыты следующие основные аспекты:

- выбор метода начисления амортизации по объектам основных средств (линейный способ, пропорционально количеству выпущенной продукции либо способ уменьшаемого остатка);

- выбор проведения переоценки основных средств (проводить или не проводить переоценку основных средств на предприятии);

- выбор метода проведения переоценки основных средств (путем индексации основных средств либо способом прямого пересчета относительно реальной стоимости основных средств);

- выбор способа отражения внеоборотного актива в пределах лимита не более 100 000 руб. за единицу (отражать данный объект в составе основных средств либо отражать его в составе материально-производственных запасов);

- выбор метода учета объекта недвижимости, переданного на государственную регистрацию (учитывать данный объект на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», либо на отдельном субсчете, открытом к счету 01 «Основные средства»);

- выбор порядка учета расходов на дооборудование, достройку, реконструкцию и модернизацию объектов основных средств (относить данные расходы на увеличение первоначальной стоимости объекта основных средств либо учитывать как отдельный объект основных средств);

- выбор способа учета арендованных объектов основных средств (учитывать объект по инвентарному номеру, присвоенному арен-

датором, либо учитывать по инвентарному номеру, присвоенному арендодателем);

- выбор метода начисления амортизации по объектам нематериальных активов (линейный способ, способ уменьшаемого остатка либо способ списания стоимости объекта нематериальных активов пропорционально объему произведенной продукции (работ, услуг));

- выбор метода учета начисления амортизации по нематериальным активам (с использованием счета 05 «Амортизация нематериальных активов» либо без использования счета 05 «Амортизация нематериальных активов» через уменьшение первоначальной стоимости нематериальных активов, учтенной на счете 04 «Нематериальные активы»);

- выбор метода оценки при выбытии финансовых вложений, по которым не определена текущая рыночная стоимость (по первоначальной стоимости каждой единицы, по средней первоначальной стоимости либо по первоначальной стоимости первых по времени приобретений (способ ФИФО));

- выбор единицы учета материально-производственных запасов (номенклатурный номер, однородная группа, партия);

- выбор способа оценки поступивших материально-производственных запасов (по учетным ценам либо по фактической себестоимости);

- выбор способа оценки материально-производственных запасов при отпуске в производство или продаже (по средней себестоимости, по себестоимости каждой единицы, по себестоимости первых по времени приобретений запасов (метод ФИФО) либо по учетным ценам с учетом отклонений от их фактической себестоимости);

- выбор метода оценки и учета готовой продукции (по нормативной (плановой) себестоимости либо по фактической производственной себестоимости);

- выбор метода оценки товаров в розничной торговле (с использованием счета 42 «Торговая наценка» по продажным ценам либо по покупным ценам);

- выбор метода оценки тары в розничной торговле (по учетным ценам либо по фактической себестоимости);

- выбор метода списания общехозяйственных расходов, учтенных на счете 26 «Общехозяйственные расходы» (по окончанию от-



четного периода общехозяйственные расходы списываются на соответствующие виды производств в фактическом или плановом (нормативном) размере либо списываются в полном объеме как условно-постоянные в дебет счета 90 «Продажи»);

- выбор базы для распределения общехозяйственных и общепроизводственных расходов (комбинированным способом либо пропорционально общей сумме основных затрат по отраслям за исключением стоимости кормов, сырья, материалов и полуфабрикатов);

- выбор метода оценки незавершенного производства по производствам и отраслям (по нормативной (плановой) себестоимости, по фактической производственной себестоимости, по стоимости сырья, материалов, полуфабрикатов либо по прямым статьям затрат);

- выбор метода списания коммерческих расходов со счета 44 «Расходы на продажу» (в конце отчетного периода полностью списываются в дебет счета 90 «Продажи» либо распределяются между реализованной продукцией и остатками незавершенного производства);

- выбор метода списания расходов будущих периодов со счета 97 «Расходы будущих периодов» (пропорционально объему произведенной продукции либо равномерно в течение периода, к которому относятся данные расходы);

- выбор метода списания расходов на НИОКР (линейный способ либо пропорционально объему произведенной продукции (работ, услуг));

- выбор способа создания резерва по сомнительным долгам (создавать либо не создавать данный резерв);

- выбор способа создания резерва предстоящих расходов (создавать либо не создавать данный резерв).

Таким образом, при формировании единой учетной политики бухгалтерское законодательство предоставляет компаниям агрохолдинга право выбора одного из нескольких способов ведения бухгалтерского учета, который должен быть закреплен в данном документе.

Далее, после выбора всех элементов учетной политики, необходимо произвести их корректировку для целей унификации правил ведения бухгалтерского учета. По нашему мнению, выбор унифицированных методов учета должен определяться их возможностью обеспечивать наиболее эффективное взаимодей-

ствие всех участников учетного процесса и целесообразную оценку финансовых результатов деятельности компаний агрохолдинга при минимальных затратах. В данном случае необходимо соблюдать именно единство способов ведения бухгалтерского учета для компаний агрохолдинга, а не полное совпадение алгоритмов и методик учета.

Представляется, что из-за невозможности в большинстве случаев формирования полностью единообразной учетной политики для всех компаний, входящих в агрохолдинг, наиболее рациональным является подход, который предполагает унификацию и закрепление только тех способов ведения бухгалтерского учета, по которым это возможно и экономически целесообразно. Кроме того, при составлении единой учетной политики необходимо сохранить методы учета каждого, входящего в группу предприятия, которые невозможно унифицировать или которые детализируют и конкретизируют единые (общие) методы учета. Например, комбинированный способ распределения общехозяйственных и общепроизводственных расходов в сельскохозяйственных организациях осуществляется в следующем порядке:

1) общепроизводственные расходы растениеводства (общепроизводственные, общепроизводственные):

- расходы на оплату труда распределяются пропорционально основной заработной плате производственного персонала, работающего в растениеводстве;

- остальная часть расходов распределяется пропорционально основной заработной плате производственного персонала и к этому прибавляются затраты на содержание объектов основных средств;

2) общепроизводственные расходы животноводства (общепроизводственные, общепроизводственные):

- расходы на оплату труда распределяются пропорционально основной заработной плате производственного персонала, работающего в животноводстве;

- остальная часть расходов распределяется пропорционально основной заработной плате производственного персонала и к этому прибавляются затраты на содержание объектов основных средств;

3) общепроизводственные расходы промышленного производства (общепроизводственные):

▪ расходы на оплату труда распределяются пропорционально основной заработной плате производственного персонала промышленных производств;

▪ остальная часть расходов распределяется пропорционально основной заработной плате производственного персонала и к этому прибавляются затраты на содержание объектов основных средств [4].

Общехозяйственные расходы при комбинированном способе распределяются аналогично общепроизводственным расходам.

В единой учетной политике агрохолдинга возможно закрепление и другого метода списания общехозяйственных расходов: с кредита счета 26 «Общехозяйственные расходы» в дебет счета 90 «Продажи». При принятии данного способа все компании, входящие в агрохолдинг, распределяют общехозяйственные расходы на аналогичные счета продаж соответственно видам произведенной продукции пропорционально выручке, полученной в отчетном периоде. При этом данный вид расходов не включается в себестоимость произведенной продукции, что упрощает порядок их списания и калькулирования себестоимости производимой продукции. Это позволяет сблизить бухгалтерский и налоговый учет, так как в налоговом учете общехозяйственные расходы должны списываться сразу на уменьшение прибыли, подлежащей налогообложению в текущем отчетном периоде [7, с. 42].

Кроме того, в методическом разделе единой учетной политики агрохолдинга может быть отражен элемент, связанный с датой определе-

ния курсовой разницы. Согласно ПБУ 3/2006, «курсовая разница — разница между рублевой оценкой актива или обязательства, стоимость которых выражена в иностранной валюте, на дату исполнения обязательств по оплате или отчетную дату данного отчетного периода, и рублевой оценкой этого же актива или обязательства на дату принятия его к бухгалтерскому учету в отчетном периоде или отчетную дату предыдущего отчетного периода» [1].

В соответствии с пунктом 7 данного ПБУ в учетной политике должен быть отражен момент проведения переоценки денежных средств организации, выраженных в иностранной валюте: ежемесячно на дату совершения операции, а также по мере изменения курсов иностранных валют.

В случае, если правила, установленные нормативными документами бухгалтерского учета, не позволяют достоверно отразить финансовые результаты деятельности и имущественное положение компаний агрохолдинга, то в единой учетной политике должен быть обязательно отражен и обоснован факт отступлений от данных правил.

В заключение необходимо отметить, что учетная политика любой организации, в том числе и агрохолдинга, требует постоянного совершенствования и доработки, поскольку является важнейшим элементом системы внутреннего контроля предприятия. Разработка методических аспектов учетной политики агрохолдинга представляет собой достаточно сложный процесс, который продолжается на протяжении всего периода его деятельности.

## Литература

1. Положение по бухгалтерскому учету 3/2006 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006) Приказ МФ РФ от 19.11.2002 № 114н [Электронный ресурс]. — URL: <https://www.consultant.ru> (дата обращения: 19.01.2022).
2. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) Приказ МФ РФ от 06.10.2008 № 106н (ред. от 07.02.2020) [Электронный ресурс]. — URL: <https://www.consultant.ru> (дата обращения: 19.01.2022).
3. Богатищева К.Ю. Учетная политика и эффективная деятельность предприятий // Академическая публицистика. 2021. № 5. С. 172–174
4. Глуценко А.В., Ермакова М.С. Методические аспекты единой учетной политики для целей бухгалтерского и управленческого учета агрохолдингов // Современные проблемы науки и образования. — 2013. — № 4.



5. *Глуценко А.В., Кучерова Е.П.* Методические аспекты учетной политики для целей сегментарного учета в агрохолдингах // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. — 2016. — № 5. — С. 39–41
6. *Гнеушева А.Л., Ефремова С.М.* Развитие агрохолдингов как способ повышения эффективности работы региональной экономики // Экономические и гуманитарные науки. — 2019. — № 9 (332). — С. 64–67
7. *Забазнова Д.О.* Корректировка учетной политики агрохолдинга в целях достоверного налогового учета // Аудитор. — 2020. — Т. 6. — № 11. — С. 40–43.
8. *Тахумова О.В., Михалкова А.М., Усанова К.Д., Шимко А.А.* Анализ и оценка финансовой безопасности ведущих агрохолдингов в России // Вестник Академии знаний. — 2022. — № 51 (4). — С. 291–293.
9. *Ющенко Г.Н.* Формирование учетной политики в условиях МСФО 1 (IFRS 1) // Синергия Наук. — 2022. — № 68. — С. 28–30.

### МИНФИН РАССКАЗАЛ О РАСКРЫТИИ ОТЧЕТНОСТИ И ОГРАНИЧЕНИИ ДОСТУПА К ГИРБО В 2023 ГОДУ

*По тем, кто подавал заявления в прошлом году, доступ к отчетности остается закрытым.*

Минфин рассказал об особенностях ограничения доступа к бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций и раскрытия отчетности в 2023 г.

#### **Доступ к ГИРБО**

С 1 января 2023 г. порядок ограничения и возобновления доступа к информации в ГИРБО постановлением № 1624. Заявления об ограничении (возобновлении) доступа организации в ФНС в соответствии с приказом ЕД–7–1/939@.

Одновременно утрачивает силу временный порядок доступа к ГИРБО в 2022 г. Это означает, что:

- с 31 декабря 2022 года ФНС открыла доступ к пояснениям к балансу и отчету о финансовых результатах (к отчету о целевом использовании средств) и аудиторским заключениям. С 1 января 2023 года доступ к этой информации, равно как ко всей иной содержащейся в ГИРБО информации, имеют не только госорганы, но и любые иные лица. Исключение сделано в отношении:

- о организаций, доступ к информации которых был ограничен в 2022 году на основании заявлений, поданных ими в ФНС согласно пункту 2 постановления № 395, которым были установлены правила на 2022 год. Доступ останется закрытым, новых заявлений подавать не надо;

- о организаций, доступ к информации которых будет ограничен в 2023 г. на основании заявлений, поданных ими в ФНС в 2023 г. согласно постановлению № 1624;

- с 31 декабря 2022 г. ФНС прекратила прием заявлений об ограничении доступа по постановлению № 395;

- но при этом принимаются заявления по новому постановлению и, соответственно, налоговики закрывают доступ.

#### **Раскрытие консолидированной отчетности**

До 1 июля 2023 г. организации, обязанные в силу закона раскрывать годовую консолидированную отчетность за 2022 г., вправе отказаться от такого раскрытия. Если есть обязанность при этом раскрывать и промежуточную отчетность за первый квартал 2023 г., можно отказаться и от этого. Решение об отказе раскрывать консолидированную финансовую отчетность принимается организацией в случае риска получить санкции.

Упомянутый отказ не отменяет:

- обязанность составлять консолидированную отчетность в 2023 г.;
- обязанность провести аудит за 2022 г.;
- при обязанности раскрывать отчетность в СМИ – требования внести сведения об отчетности и результатах обязательного аудита ее в Единый федеральный реестр сведений о фактах деятельности юрлиц.

Соответствующее постановление правительства № 2249 действует до 1 июля 2023 г.

Также Минфин разъяснил вопросы раскрытия информации на финансовом рынке (информационное сообщение 13 декабря 2022 г.).

Источник: Audit.ru