

УДК 657.1

ОРГАНИЗАЦИЯ БЮДЖЕТНОГО УЧЕТА В ОТРАСЛИ ПЧЕЛОВОДСТВА НА ПРИМЕРЕ ФГБНУ «ФНЦ ПЧЕЛОВОДСТВА»

О.Н. Тарасенко, У.В. Кошенкова

Воронежский государственный аграрный университет им. императора Петра I, Воронеж, email: sunton@mail.ru, ylianakoshenkova1901@gmail.com

Аннотация. Традиционная для нашей страны отрасль пчеловодства зачастую распространена лишь среди КФХ и ЛФХ, ввиду многочисленных проблем, связанных как с экологическими и социальными, так и с экономическими факторами. Одним из таких факторов является отсутствие регламентации в части бухгалтерского учета, в том числе и по части учета в бюджетных учреждениях, что заметно усложняет работу бухгалтерской службы. Исследование направлено на изучение особенностей организации бюджетного учета в отрасли пчеловодства на примере ФГБНУ «ФНЦ Пчеловодства», его критической оценке и разработке мер по оптимизации бухгалтерского учета. Объектом исследования выступило единственное в России бюджетное учреждение, занимающееся фундаментальными и приоритетными прикладными научно-исследовательскими работами по научно-техническому обеспечению пчеловодства, ФГБНУ «ФНЦ Пчеловодства». В рамках проведенного исследования были определены основные теоретические и нормативно-правовые проблемы организации бюджетного учета в отрасли пчеловодства, рассмотрены особенности практического осуществления бухгалтерского учета в анализируемом экономическом субъекте, выявлены недостатки в учетной практике и предложены пути их решения.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, учет в пчеловодстве, учет в государственном секторе экономики, учет затрат на производство продукции пчеловодства, биологические активы.

ORGANIZATION OF BUDGET ACCOUNTING IN THE BEEKEEPING INDUSTRY ON THE EXAMPLE OF THE FEDERAL STATE BUDGETARY BUDGETARY INSTITUTION OF THE FEDERAL RESEARCH CENTER FOR BEEKEEPING

O.N. Tarasenko, U.V. Koshenkova

Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, Voronezh, email: sunton@mail.ru, ylianakoshenkova1901@gmail.com

Abstract. The traditional beekeeping industry in our country is often widespread only among farms and agricultural farms, due to numerous problems related to both environmental and social, as well as economic factors. One of these factors is the lack of regulation in terms of accounting, including accounting in budgetary institutions, which significantly complicates the work of the accounting service. The research is aimed at studying the specifics of the organization of budget accounting in the beekeeping industry using the example of the Federal State Budgetary Budgetary Institution of the Federal Research Center for Beekeeping, its critical assessment and the development of measures to optimize accounting. The object of the study was the only budgetary institution in Russia engaged in fundamental and priority applied research on scientific and technical support for beekeeping, the Federal State Budgetary Scientific Research Center for Beekeeping. Within the framework of the conducted research, the main theoretical and regulatory problems of the organization of budget accounting in the industry were identified.

Keywords: accounting, accounting in beekeeping, accounting in the public sector of the economy, cost accounting for the production of beekeeping products, biological assets.

Дата поступления статьи в редакцию: 19.05.2025

Дата принятия статьи в печать: 02.07.2025

Введение

Пчеловодство — одна из традиционных отраслей сельского хозяйства России. Издревле продукция данного направления пользовалась популярностью среди населения нашей страны, поскольку каждый из получаемых продуктов обладает уникальным набором полезных свойств для организма человека. Также немаловажна роль продукции пчеловодства в медицине, фармакологии, парфюмерно-косметическом производстве, полиграфии, кораблестроении, радиотехнической промышленности и других отраслях народного хозяйства [1]. О пользе пчелопродуктов в своих исследованиях упоминали такие авторы, как Н.М. Максимов [2], И.А. Бакин [3] и др.

Как и в других отраслях сельского хозяйства, в основном пчеловодческое направление осуществляется в коммерческом формате, однако бухгалтерский (финансовый) учет, как описывают в своих работах российские [4-7] и иностранные [8] авторы, не налажен. Комплексные исследования на тему оптимизации бухгалтерского (финансового) учета пчеловодства в коммерческой сфере отсутствуют. По большей части отсутствуют рекомендации по учету затрат на производство продукции пчеловодства, что заметно усложняет работу бухгалтерской службы, поскольку нет четкого алгоритма отнесения затрат между пчеловодческим и растениеводческим направлениями, нет определенного порядка распределения затрат между продуктами отрасли и пр.

Пчеловодство реализуется в нашей стране не только в рамках работы коммерческих организаций, но и в бюджетных учреждениях, например, в ФГБНУ «ФНЦ Пчеловодства». Отечественные ученые, как правило, рассматривают в целом учет в учреждениях государственного сектора экономики без привязки к какой-либо конкретной отрасли. Так, например, Т.Г. Арбатская в своих исследованиях, рассматривает особенности отражения в бухгалтерском (бюджетном) учете биологических активов [9]. Иные авторы, к примеру, О.В. Жердева, М.А. Саратова, Д.А. Радионова и Ю.В. Аксененко в своих исследованиях проводят сравнения основных аспектов и особенностей признания, оценки и отражения в отчетности биологических активов в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности и федеральными стандартами бухгалтерского учета для госсектора [10]. З.И. Кругляк в своих научных трудах рассматривает бюджетный учет затрат на производство и переработку продукции сельского хозяйства в бюджетных учреждениях [11]. В работе Тарасенко О.Н. представлено теоретическое обоснование и практическая разработка организационно-методических основ бухгалтерского учета финансовых результатов (доходов, расходов) и научных достижений, полученных в результате бюджетной и предпринимательской деятельности научно-исследовательских институтов аграрной направленности [12].

Объекты и методы исследования

Объектом исследования выступило единственное в России бюджетное учреждение, занимающееся фундаментальными и приоритетными прикладными научно-исследовательскими работами по научно-техническому обеспечению пчеловодства, ФГБНУ «ФНЦ Пчеловодства». В работе использованы различные методы проведения экономических исследований, в частности, монографический, анализ, синтез и пр.

Монографический метод использовался в части систематизации нормативно-правовой базы по ведению бюджетного учета в России, а также при обобщении результатов научных исследований отечественных и зарубежных авторов.

Анализ и синтез, как методы экономических исследований, были использованы при изучении учетной политики организации для более углубленного изучения каждого элемента учетной политики.

Результаты и обсуждение

Как было отмечено выше, отрасль пчеловодства в части ведения бухгалтерского (финансового) учета ни в коммерческой, ни в бюджетной сфере практически не регламентирована, что усложняет работу бухгалтерской службы. В бюджетной сфере учет не имеет нормативно-правовых рекомендаций, касающихся отраслевой специфики.

Нормативное регулирование учета в бюджетной сфере включает в себя следующий перечень документов:

1-й уровень (законодательный):

- Бюджетный Кодекс РФ;
- Федеральный закон «О федеральном бюджете»;
- Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ.

2-й уровень (Федеральные стандарты бухгалтерского учета для госсектора):

- ФСБУ государственных финансов «Биологические активы» — регулирует учет биологических ресурсов;

- ФСБУ «Запасы» для госсектора — устанавливает правила учета незавершенного производства;

3-й уровень (методологический):

- Приказ Минфина РФ от 01.12.2010 № 157н (Единый план счетов бухучета для госсектора и инструкция по его применению).

4-й уровень (документарный):

- Приказ Минфина России от 30.03.2015 № 52н (формы первичных документов и регистров бухучета для госучреждений);

- Иные ведомственные нормативные акты.

5-й уровень (локальный):

- Учетная политика учреждения и сопутствующие приложения.

Организация бухгалтерского учета в любой организации начинается с формирования важнейшего локального нормативного документа – учетной политики организации.

В данной статье рассматривается организация бюджетного учета в ФГБНУ ФНЦ Пчеловодства (г. Рыбное, Рязанская область). Центр специализируется на:

- проведении фундаментальных и прикладных научных исследований в области пчеловодства;
- разработке инновационных технологий содержания и разведения пчел;
- изучении медоносных ресурсов растений;
- совершенствовании кормовой базы для пчеловодства.

Учетная политика ФГБНУ «ФНЦ Пчеловодства» сформирована следующим образом:

Раздел 1: Введение. Здесь содержится определение понятия «учетная политика» и условия, при которых может производиться изменение учетной политики. Согласно сведениям, отраженным в данном разделе, учетная политика учреждения представляет собой документ, закрепляющий выбранные способы ведения бухгалтерского учета, включая методы организации учета, признания, оценки и распределения доходов и расходов, а также отражения иных показателей, необходимых для целей налогообложения; в данном разделе также определены условия, при которых допускается внесение изменений в учетную политику.

Изменение учетной политики допускается в следующих случаях:

1. При изменении нормативно-правовых требований к бухгалтерскому учету на федеральном или отраслевом уровне;
2. При переходе на новые методы учета, обеспечивающие большую достоверность отчетности;
3. При существенной трансформации условий хозяйствования организации.

Кроме того, изменения и дополнения в учетную политику могут вноситься по ходатайству руководителей филиалов после согласования с главным бухгалтером центра на основании приказа директора центра.

Раздел 2: Организационные положения. Данный раздел начинается с перечисления нормативно-правовой базы, на основе которой строится бюджетный учет в ФНЦ (ФЗ РФ; ФСБУ для организаций госсектора; приказы Минфина РФ; указания Банка России; методические рекомендации различных министерств и т.д.).

Отмечается, что в учреждении ответственным за организацию учета и соблюдение требований законодательства является руководитель. При этом сам бюджетный учет ведется отдельным структурным подразделением – планово-финансовым отделом, который возглавляет главный бухгалтер.

Организация содержит обособленные подразделения (Алешинская станция медоносных культур (с. Алешня, Рязанская область); племенное пчелоразведенческое хозяйство «Майкопское» (г. Майкоп), краснополянская опытная станция пчеловодства (г. Сочи). В этой связи в учетной политике отмечается, что бюджетный учет в обособленных подразделениях учреждения, открывших лицевые счета в территориальных органах Казначейства, осуществляется бухгалтерскими службами данных подразделений, которые в своей работе руководствуются данной учетной политикой, так как не могут иметь свою. Это связано с тем, что: учетную политику формирует учреждение-налогоплательщик и утверждает руководитель учреждения; филиалы (обособленные подразделения) учреждения не являются юридическими лицами и налогоплательщиками. учетную политику формирует самостоятельно экономический субъект (субъект учета) и утверждает руководитель этого субъекта; филиалы (обособленные подразделения) учреждения не являются юридическими лицами и субъектами учета.

Требования единой учетной политики учреждения обязательны для всех филиалов (обособленных подразделений) учреждения.

Учетная политика содержит следующие методологические разделы, определяющие порядок ведения учета – это разделы с 3 по 10-й:

Раздел 3: Основные средства, учет которых в учреждении имеет ряд специфических особенностей. Например, нормативными документами закреплено начисление амортизации по всем объектам ОС линейным методом.

Особенностью бюджетного учета является выделение в качестве основных средств объектов библиотечного фонда. В данном разделе касательно данных объектов отмечается:

- экземпляры библиотечного фонда стоимостью до 100 000 руб. учитываются суммарно в денежном выражении с отражением в Инвентарной карточке группового учета ОС;
- на каждый экземпляр стоимостью свыше 100000 руб. заводится индивидуальная Инвентарная карточка учета ОС.

Раздел 4: Материальные запасы.

В бюджетном учете пчелиные семьи относятся к биологическим активам, которые в соответствии с законодательством определяются как контролируемые учреждением живые организмы, выращиваемые с целью получения продукции биологического происхождения (мёда, воска, опыления растений) при выполнении государственных (муниципальных) задач, причём их рост и размножение постоянно регулируются и контролируются учётным субъектом. В частности, пчелосемьи входят в категорию биологически зрелых активов.

Несмотря на то, что ФСБУ ГФ «Биологические активы» [15] при традиционном пчеловодстве предусматривает отнесение пчелосемей к биологическим активам, но в рамках деятельности «ФНЦ Пчеловодства» [14] и согласно п.4 ФСБУ «Биологические активы» пчелиные семьи относят к материальным запасам. В разделе подробно изложены сведения о первичных документах, которые используются при учете материальных запасов. Отмечается, что движение продукции пчеловодства отражается в Журнале учета состояния пасеки и других ветеринарно-санитарных мероприятий. Начальные данные в Журнал заносятся пчеловодами на основании Акта весенней проверки пчелиных семей и Ведомости состояния пчелиных семей на момент проведения ревизии. Данные о состоянии пчелиных семей заносятся в журнал каждые 12 дней. В журнале ежедневно ведется График изменения веса контрольного улья, по данным которого определяется начало и окончание главного медосбора. По мере проведения мероприятий заполняются график проведения санитарно-профилактических и лечебных обработок пчелиных семей и график подкормок пчелиных семей. С момента начала сезона по графику, утвержденному отдельным приказом на основании данных отраженных в Журнале учета состояния пасеки и других ветеринарно-санитарных мероприятий, в бухгалтерию предоставляется Отчет о состоянии пчелиных семей, этот отчет внепланово предоставляется в бухгалтерию в начале и в конце главного медосбора. На основании Отчета о состоянии пчелиных семей составляется бухгалтерская справка.

Раздел 5: Себестоимость. В нем выделяются подразделы «Общие положения», «Общехозяйственные расходы», «Распределение расходов на себестоимость (финансовый результат)».

Здесь содержатся сведения о калькулировании себестоимости, например, о том, что на счете 2 109 00 000 «Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг» учитываются средства фактических расходов как в рамках осуществления приносящей доход деятельности, так и в ходе реализации госзадания. Все расходы, осуществляемые за счет бюджетных средств (включая целевое финансирование и субсидии), а также за счет целевых внебюджетных поступлений (пожертвования, гранты), подлежат прямому отражению на счете 4 401 20 000 «Расходы текущего финансового года» без предварительного накопления на затратных счетах.

В соответствии с утвержденной учетной политикой учреждения по окончании отчетного квартала сумма себестоимости оказанных услуг подлежит отражению по дебету счета 2 401 10 130 «Доходы от оказания платных услуг» в корреспонденции со счетом 2 109 60 000 «Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг». По нашему мнению, не является корректным списание затрат приносящей доход деятельности на текущие доходы, поскольку к приносящей доход деятельности относится производственная часть, то есть производство продукции пчеловодства. В данном случае требуется первоначальное отражение затрат по счету 0 105 00 000 «Материальные запасы» с последующим списанием в дебет счета 2 401 10 130 «Доходы от оказания платных услуг». Типовые бухгалтерские записи с использованием данных счетов отражены в таблице 1.

Таблица 1

Фрагмент рабочего плана счетов ФГБНУ «ФНЦ Пчеловодства»

Наименование счета	Номер счета
Затраты на заработную плату в себестоимости готовой продукции, работ, услуг по приносящей доход деятельности	2 109 60 211
Затраты на заработную плату в себестоимости готовой продукции, работ, услуг в рамках государственного задания	4 109 60 211

Учетная политика учреждения предусматривает отнесение всех затрат, связанных с оказанием услуг в рамках государственного задания, на счет 4 109 60 000 «Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг» в качестве прямых расходов.

Одним из приложений к учетной политике учреждения является рабочий план счетов, который детализирует применяемые счета по источникам финансирования, включая код 2 для учета приносящей доход деятельности (такой как реализация пчеловодческой продукции, доходы от музея пчеловодства при научном центре, выполнение НИОКР для коммерческих пчеловодческих организаций) и код 4 для отражения субсидий на выполнение государственного задания.

На наш взгляд, построение рабочего плана счетов организации в таком формате некорректно, поскольку в перечень счетов включены счета, использование которых противоречит требованиям законодательства РФ в части бюджетного учета. Так, в отношении учета расходов согласно Инструкции № 174н [13] рассматриваемого учреждения должны применяться следующие положения.

Согласно ст. 70 БК РФ расходы бюджетных учреждений строго регламентированы и включают затраты на оплату труда работников с обязательными страховыми взносами, командировочные и представительские расходы при наличии обоснованной необходимости, установленные законодательством компенсационные выплаты работникам и населению, а также расчеты за поставленные товары, выполненные работы и оказанные услуги, необходимые для выполнения государственного задания в пределах утвержденной сметы.

При этом, заключение государственных контрактов может осуществляться как через конкурсные процедуры, так и без них, когда бюджетное учреждение выступает обычной стороной договора. Финансовый результат деятельности организации формируется строго в соответствии с утвержденной учредителем сметой.

Немаловажно и то, что согласно Инструкции №174 расходы по выполнению государственного задания в бюджетных учреждениях подлежат учету через счет 4 401 20 000 «Расходы текущего финансового года» с детализацией по статьям, в связи с чем включение в учетную политику счета 4 109 60 211 «Затраты на заработную плату в себестоимости» является необоснованным, поскольку расходы по госзаданию должны отражаться на счете 4 401 20 211, а счет 0 109 00 000 для этих целей не используется, что требует исключения не применяемых счетов из рабочего плана счетов учреждения.

Учетная политика учреждения предусматривает отражение на счете 0 109 60 000 всех затрат на изготовление продукции (работ, услуг), включая:

- Прямые расходы (в приносящей доход деятельности – оплата труда производственного персонала, материальные запасы; в рамках госзадания – содержание имущества, налоги на имущество);
- Накладные расходы (оплата труда вспомогательного персонала, амортизация задействованного оборудования);
- Общехозяйственные расходы (распределяемые – коммунальные платежи, связь, транспорт; нераспределяемые – оплата труда административного персонала, амортизация неиспользуемого в производстве имущества).

Также немаловажен порядок распределения расходов на себестоимость. В учетной политике учреждения определено, что прямые расходы относятся на себестоимость непосредственно по фактическим затратам, при этом расходы на оплату труда и страховые взносы распределяются пропорционально доходу от реализации соответствующих услуг и работ; накладные расходы распределяются по окончании месяца между видами деятельности пропорционально полученной выручке; распределяемые общехозяйственные расходы включаются в себестоимость пропорционально объему реализации, а нераспределяемые относятся на увеличение расходов текущего финансового года. При выполнении государственного задания учреждение отражает на счете 4 401 20 000 все осуществляемые расходы, в связи с чем ФГБНУ «ФНЦ Пчеловодства» при осуществлении научной деятельности в рамках госзадания должно аккумулировать затраты именно на этом счете, исключая их отражение на счете 4 109 60 000 «Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг», с обязательным приведением Рабочего плана счетов учреждения в соответствие с нормативными требованиями.

На счете 0 109 00 000 «Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг» учреждение организует аналитический учет по следующим видам затрат (согласно классификации, представленной на рисунке 1).

Типовые проводки по отражению фактов хозяйственной жизни, связанных с выполнением государственного задания, представлены в следующей таблице (табл. 2).

Поскольку данное учреждение выполняет и иную деятельность, приносящую доход (например, реализует произведенные в филиалах пчелопродукты через собственный магазин, организует экскурсии по музею пчеловодства и т.д.), то расходы по этим видам деятельности учитывают на счете 2 109 00 000 «Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг» (табл. 3)

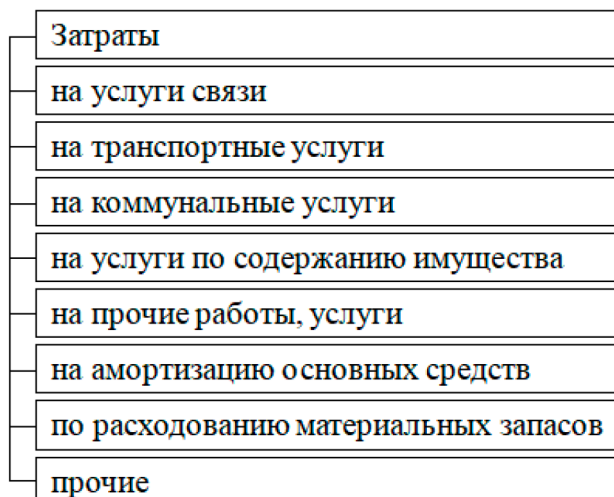


Рис. 1. Состав затрат, подлежащих учету на счете 0 109 00 000, включающем расходы на изготовление продукции, выполнение работ и предоставление услуг

Таблица 2

Типовые хозяйственные операции, связанные с выполнением государственного задания

Факт хозяйственной жизни	Дебет	Кредит
Начислена заработная плата	4 401 20 211	4 302 11 730
Отражены начисления на выплаты по оплате труда	4 401 20 213	4 302 13 730
Начислена амортизация на основные средства	4 401 20 271	4 104 24 410
Отражены затраты на услуги связи	4 401 20 221	4 302 21 730
Отражены затраты на транспортные услуги	4 401 20 222	4 302 22 730
Отражены затраты на коммунальные услуги	4 401 20 223	4 302 23 730
Отражены затраты по содержанию имущества	4 401 20 225	4 302 25 730
Отражены затраты на прочие услуги	4 401 20 226	4 302 26 730
Отражены затраты по расходу материальных запасов	4 401 20 272	4 105 30 440
Отражены расходы на оформление патентов	4 401 20 290	4 302 26 730
Отражены расходы на редакционно-издательскую деятельность	4 401 20 290	4 302 26 730

Таблица 3

Типовые хозяйственные операции, связанные с приносящей доход деятельностью

Факт хозяйственной жизни	Дебет	Кредит
Начислена заработная плата сотрудникам,	2 109 60 211	2 302 11 730
Отражены начисления на выплаты по оплате труда	2 109 60 213	2 302 13 730
Начислена амортизация на основные средства	2 109 60 271	2 104 24 410
Отражены затраты на услуги связи	2 109 60 221	2 302 21 730
Отражены затраты на транспортные услуги	2 109 60 222	2 302 22 730
Отражены затраты на коммунальные услуги	2 109 60 223	2 302 25 730
Отражены затраты по содержанию имущества	2 109 60 225	2 302 25 730
Отражены затраты на прочие услуги	2 109 60 226	2 302 26 730
Отражены затраты по расходу материальных запасов	2 109 60 272	2 105 30 440
Оприходованы продукты, полученные от деятельности обособленных подразделений	2 105 37 340	2 109 60 000
Отражена реализация продуктов	2 401 10 130	2 105 37 440
Отражены доходы, полученные от осуществления НИОКР контрагентам	2 401 10 130	2 109 60 000

Также, хотелось бы добавить в учетную политику ФГБНУ «ФНЦ Пчеловодства» и отметить, что к доходам в целях бухучета относятся все поступления в организацию (рис. 2).

В соответствии с учетной политикой учреждения, доходы подлежат отражению на счете 0 401 10 000 «Доходы текущего финансового года» с аналитическим учетом по видам поступлений. В частности на субсчете 0 401 10 120 учитываются доходы от имущества, находящегося в государственной соб-

ственности (включая арендные платежи при сохранении права собственности), на субсчете 0 401 10 130 отражаются поступления от оказания платных услуг в рамках разрешенной приносящей доход деятельности, осуществляемой сверх государственного задания (реализация пчеловодческой продукции, деятельность музея пчеловодства, выполнение НИОКР для коммерческих организаций в сфере пчеловодства и другие аналогичные поступления).

Доходы
от поступления бюджетных субсидий
от поступления бюджетных грантов и аналогичных целевых перечислений
от реализации товаров, работ, услуг третьим лицам
от реализации товаров, работ, услуг государственным структурам (например, в рамках выполнения госконтракта)
от иных поступлений, которые классифицируются как доход в рамках коммерческой деятельности (например, полученные штрафы, неустойки, результаты переоценки и т.п.)

Рис. 2. Классификация доходов организации, принимаемых в целях бухгалтерского учета

Раздел 6: Денежные средства, денежные эквиваленты и денежные документы. В разделе регламентирован порядок учета денежных средств, их эквивалентов и денежных документов, к которым относятся: почтовые конверты с марками, отдельно приобретаемые почтовые марки, городские транспортные билеты, а также железнодорожные и авиабилеты для командировочных поездок. Указанные денежные документы принимаются к учету в кассу учреждения по их фактической стоимости, включая все сопутствующие налоговые платежи (в том числе возмещаемые НДС). Денежные документы принимаются и выдаются в соответствии с кассовыми правилами и бюджетными нормативами.

Раздел 7: Расчеты с дебиторами и кредиторами. В данном разделе установлен порядок учета расчетных операций, включающий: определение суммы ущерба при выявлении недостатков или хищений материальных ценностей; отражение штрафных санкций (пеней, штрафов) по дебиторской задолженности; возможность создания резерва по сомнительным долгам в соответствии с утвержденной учетной политикой, что обеспечивает контроль над финансовыми обязательствами и требованиями учреждения.

Раздел 8: Финансовый результат. Раздел содержит порядок учета расходов будущих периодов, включающих затраты на страхование имущества и гражданской ответственности, выплату отпускных, приобретение неисключительных прав на использование нематериальных активов, а также иные расходы, начисленные в текущем периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам; параллельно формируются резервы предстоящих расходов: для оплаты отпусков (включая компенсации за неиспользованные дни и страховые взносы) и для покрытия фактически понесенных затрат, не подтвержденных документами контрагентов, что обеспечивает равномерное распределение финансовой нагрузки и соблюдение принципа соответствия доходов и расходов.

Раздел 9: Санкционирование расходов, в котором определен порядок учета принимаемых обязательств, в том числе перечень документов, на основании которых построен учет обязательств, в том числе принимаемых.

Раздел 10: В данном разделе раскрывается порядок выявления и учета обесценения активов, при этом наличие признаков возможного снижения стоимости (убытка) проверяется в ходе ежегодной инвентаризации соответствующих активов при подготовке годовой отчетности; по результатам проведенного тестирования на обесценение специально создаваемая комиссия оформляет протокол, содержащий обоснованное решение о необходимости (или отсутствии таковой) проведения оценки справедливой стоимости актива для последующего отражения в бухгалтерском учете в соответствии с установленными правилами.

Раздел 11: Забалансовый учет, в котором описано, что в учреждении учитывается на таких забалансовых счетах, как счет 03 «Бланки строгой отчетности», счет 04 «Расчеты с неплатежеспособными дебиторами», счет 09 «Запасные части к транспортным средствам, выдаваемые взамен изношенных» и др.

Выводы

На наш взгляд, учетная политика данного учреждения сформирована достаточно подробно, но целесообразна доработка данного документа в части учета затрат и рабочего плана счетов организации. В ходе проведения исследования было отмечено, что рабочий план счетов организации содержит множество счетов, использование некоторых из них некорректно с точки зрения законодательства РФ. Также выявлено, что учетная политика учреждения предусматривает списание затрат отрасли пчеловодства в рамках приносящей доход деятельности сразу на счет 2 401 20 000 «Расходы текущего года», что неправильно, поскольку нет оприходования пчеловодческой продукции, получается, учет ведется без использования счета 2 105 00 000 «Материальные запасы». Также, считаем целесообразным учитывать расходы учреждения по выполнению госзадания согласно Инструкции №174 для бюджетных учреждений, в которой рекомендуют использовать счет 4 401 20 000 «Расходы текущего финансового года», а в рамках осуществления приносящей доход деятельности — на счете 2 109 00 000 «Затраты на изготовление готовой продукции, выполнение работ, услуг».

В исследуемой учетной политике выявлен существенный недостаток — отсутствие регламентации учета затрат и калькулирования себестоимости продукции пчеловодства, в том числе не определен порядок распределения общих затрат между растениеводческой и пчеловодческой деятельностью.

В этой связи мы рекомендуем добавить информацию, касающуюся калькулирования себестоимости продукции пчеловодства, в том числе натурального меда, пчелиных роёв, перги, забруса, прополиса, маточного молочка, пчелиного воска, которые организация приходит в течение своей хозяйственной жизни.

Литература

1. Ахмадиева А.Ф., Фанисов Р.Ф., Мусина Г.А. Пчеловодство как залог продовольственной безопасности страны и сохранения биоразнообразия // Вестник БИСТ (Башкирского института социальных технологий). 2023. № 3 (60). С. 29-35.
2. Максимов Н.М. Применение пасечной мервы в сельском хозяйстве // Научные исследования высшей школы по приоритетным направлениям в АПК: материалы международной научно-практической конференции, посвященной Дню Академии (Великие Луки, 06 декабря 2023 г.). Великие Луки: Великолукская государственная сельскохозяйственная академия, 2023. С. 272-275.
3. Бакин И.А., Сухих А.С., Любимов А.С. Анализ макро- и микрокомпонентного состава пчелопродуктов // Вестник КрасГАУ. 2023. № 3 (192). С. 194-201.
4. Тарасенко О.Н., Макарова О.Н. Нововведения в сфере учетной политики бюджетной организации // Современное состояние и организационно-экономические проблемы развития АПК: Материалы национальной научно-практической конференции, посвященной 90-летию со дня рождения профессора И.Б. Загайтова (Воронеж, 18–19 сентября 2024 г.). Воронеж: Воронежский государственный аграрный университет им. Императора Петра I, 2024. С. 238-243.
5. Ширококов В.Г., Кошенкова У.В. Особенности учета затрат в отрасли пчеловодства // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история, современность и перспективы развития: Сборник материалов XIX международной научной конференции (Санкт-Петербург, 16 октября 2024 г.). СПб.: Санкт-Петербургский государственный экономический университет, 2024. С. 102-106.
6. Ширококов В.Г., Кошенкова У.В. Формирование релевантной системы распределения затрат в медово-опылительном пчеловодстве // Проблемы и перспективы развития учетно-аналитической и контрольной системы в условиях цифровизации экономических процессов: Материалы Международной научно-практической конференции, посвященной 30-летию кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита (Оренбург, 19–20 ноября 2024 г.). Оренбург: Оренбургский государственный университет, 2024. С. 180-184.
7. Ширококов В.Г., Развитие теоретико-методологических положений учетно-контрольного, аналитического и финансового обеспечения в условиях трансформации экономики. Воронеж: Книга по Требованию, 2024. 255 с.
8. Афанасьева Е.Ю. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции пчеловодства: проблемы и направления развития // Этап: экономическая теория, анализ, практика. 2017. № 6. С. 84-97.
9. Арбатская Т.Г. Развитие правил учета биологических активов в организациях бюджетной сферы // Региональные проблемы преобразования экономики. 2024. № 5 (163). С. 272-282.
10. Жердева О.В., Саратова М.А., Радионова Д.А., Аксененко Ю.В. Учет биологических активов по международным и российским стандартам в организациях бюджетной сферы // Естественно-гуманитарные исследования. 2024. № 3 (53). С. 159-161.

11. Кругляк З.И. Организация бухгалтерского учета затрат на производство сельскохозяйственной продукции в бюджетных учреждениях // Бухучет в сельском хозяйстве. 2021. № 11. С. 54-68.
12. Тарасенко О.Н. Формирование и развитие системы учета в научно-исследовательских учреждениях аграрного профиля: автореф. дис. ... канд. экон. наук. Москва, 2006. 28 с.
13. Приказ Минфина РФ от 16.12.2010 г. N 174н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению» (с изменениями и дополнениями). [Электронный ресурс]. URL: <https://base.garant.ru> (дата обращения 25.04.2025).
14. ФГБНУ «ФНЦ Пчеловодства». [Электронный ресурс]. URL: <https://beecentr.ru> (дата обращения 25.04.2025).
15. Приказ Минфина России от 16.12.2020 N 310н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов «Биологические активы». [Электронный ресурс]. URL: <https://www.consultant.ru> (дата обращения 25.04.2025).